

**Sveučilište u Splitu
Pravni fakultet
Stručni studij
Upravnog prava**

**Financiranje javne uprave
(predavanja u akad. god. 2008./09.)**

Mr. sc. iur. Zoran Šinković

Prvo poglavlje

Porezni postopak

1. POREZNI POSTUPAK

Odredbama poreznog postupka uređuje se provedba zahtjeva iz porezno-pravnog odnosa odnosno porezno-dužničkog odnosa, tj. izvršavaju propisi materijalnog poreznog prava.¹

Porezni postupak je specifičan upravni postupak. Porezni postupak provode upravna tijela (Ministarstvo financija odnosno Središnji ured Porezne uprave, područni uredi porezne uprave i ispostave područnih ureda porezne uprave, te tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave), a radi utvrđivanja i naplate poreza i drugih javnih davanja prema odredbama Općeg poreznog zakona.²

Opći porezni zakon predstavlja kodifikaciju općeg poreznog prava tj. odredaba postupovne (procesne) i materijalne naravi koje su zajedničke za sve porezne oblike i druge oblike javnih davanja (carine, pristojbe, doprinose), ako posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i drugim javnim davanjima nije uređeno drukčije. Opći porezni zakon uređuje odnos između poreznih obveznika i poreznih tijela koja primjenjuju propise o porezima i drugim javnim davanjima, te predstavlja zajedničku osnovu poreznog sustava Republike Hrvatske.

Opći porezni zakon je **lex specialis** prema Zakonu o općem upravnom postupku što znači da je njegova pravna snaga iznad Zakona o općem upravnom postupku. Stoga se odredbe Zakona o općem upravnom postupku primjenjuju na području poreznog postupka samo supsidijarno, tj. samo na pitanja koja nisu riješena Općim poreznim zakonom.³ Drugim riječima na postupak poreznih tijela u primjeni poreznih propisa primjenjuje se Zakon o općem upravnom postupku, ako Općim poreznim zakonom nije drukčije propisano. Npr. institut dostavljanja poreznog akta reguliran je samo u jednom članku Općeg poreznog zakona na sljedeći način: «Porezni akt dostavlja se sudionicima poreznog postupka. Ako sudionik ima opunomoćenika porezni akt dostavlja se samo opunomoćeniku». Institut dostavljanja podrobnije je uređen u Zakonu o općem upravnom postupku, stoga se institut dostavljanja uređen prema odredbama Zakona o općem upravnom postupku primjenjuje na području poreznog postupka.

Opći porezni zakon je istovremeno **lex generalis** prema propisima materijalnog poreznog i carinskog prava (prema Zakonu o porezu na dohodak, Zakonu o porezu na dobit, Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i drugim poreznim zakonima, Carinskom zakonu), jer daje tim propisima prednost nad primjenom Općeg poreznog zakona, uvijek kada se njima uređuje neko pitanje koje ili nije uređeno Općim poreznim zakonom, ili je drukčije uređeno. Npr. u Općem poreznom zakonu porezni obveznik je definiran kao svaka osoba koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. U različitim poreznim zakonima je uređeno tko je porezni obveznik. Tako je u Zakonu o porezu na dohodak određeno da je porezni obveznik fizička osoba koja ostvaruje dohodak. Možemo spomenuti i slučaj sa carinama, kod kojih se, radi njihove posebnosti, pri njihovu utvrđivanju i naplati primarno primjenjuje Carinski zakon, a tek potom Opći porezni zakon.

¹ O. Lončarić, Horvat, Porezni postupak – poglavlje u knjizi Bo. Jelčić i drugi, Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine, Zagreb, 2004., str. 147.

² Narodne novine, br. 127/00, 86/01 i 150/02.

³ O. Lončarić, Horvat, Porezni o. c., str. 149.

2. NAČELA POREZNOG POSTUPKA

Svaka suvremena i demokratska država pri utvrđivanju i naplati poreza, tj. pri provođenju poreznog postupka mora poštovati slijedeća načela:

1. Načelo zabrane povratne primjene poreznih propisa,
2. Načelo zakonitosti,
3. Načelo utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje,
4. Načelo pružanja pomoći sudionicima (poreznim obveznicima) u poreznom postupku,
5. Načelo službene uporabe jezika i pisma,
6. Načelo očitovanja poreznog obveznika,
7. Načelo odnosno obveza čuvanja porezne tajne (pravo na nepovredivost osobnosti),
8. Načelo postupanja u dobroj vjeri,
9. Načelo gospodarstvenog pristupa činjenicama bitnim za oporezivanje (gospodarstveno tumačenje pravnih pojmova nezakoniti i prividni pravni poslovi).

1. Načelo zabrane povratne primjene poreznih propisa

U postupku oporezivanja primjenjuju se porezni propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje. Ovim načelom zaštićuje se pravna sigurnost poreznih obveznika.

2. Načelo zakonitosti

Porezno tijelo dužno je zakonito utvrđivati sva prava i obveze iz porezno-pravnog odnosa.

Načelo zakonitosti čini porezna tijela odgovornim za pravilnu i pravednu naplatu poreza kao i za nezakonito neprimjenjivanje poreznih pogodnosti odnosno za odbijanje povrata poreza koji je zakonom propisan. Djelovanje poreznih tijela mora biti, prije svega, usmjereno na ostvarenje ciljeva i zadataka pravne države, a tek zatim na ostvarenje fiskalnih ciljeva.⁴

3. Načelo utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje

Porezno tijelo dužno je utvrđivati sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri tom je dužno s jednakom pažnjom utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika. Koje će se radnje u postupku poduzimati i u kojem opsegu određuje porezno tijelo.

Ovo načelo obvezuje porezna tijela na objektivnost u utvrđivanju činjenica bitnih za oporezivanje. To znači, da s jednakom pažnjom moraju utvrditi činjenice koje idu u prilog, kao i one koje idu na teret poreznog obveznika.⁵ U poreznom postupku nikada se ne utvrđuju općepoznate ili notorne činjenice. U središtu su pozornosti one pravne činjenice koje za svoju pravom utvrđenu posljedicu imaju nastanak porezne obveze, odnosno oslobođenje od porezne obveze.⁶

⁴ Ibid., str. 150.

⁵ Ibid., str. 151.

⁶ Podrobnije o nastanku porezne obveze vidjeti u: H. Arbutina, Određenje obuhvata porezne obveze – Poglavlje Javni prihodi u knjizi Bo. Jelčić i drugi, Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb, 2002., str. 272.-281.

4. Načelo pružanja pomoći sudionicima (poreznim obveznicima) u poreznom postupku

Porezno tijelo treba porezne obveznike poticati na podnošenje poreznih prijava. Porezno tijelo dužno je upozoriti sudionike porezno-pravnog postupka na njihova prava i obveze u postupku.

Dužnost je poreznog tijela pomoći poreznom obvezniku tijekom poreznog postupka, te ga upoznati sa svim njegovim pravima i obvezama koji mogu biti postupovne (procesne) i materijalne naravi.

5. Načelo službene uporabe jezika i pisma

Ako porezni obveznik predaje ispravu na stranom jeziku i pismu koji nije u službenoj uporabi kod poreznog tijela, porezno tijelo odredit će rok u kojem će porezni obveznik dostaviti ovjerovljeni prijevod isprave na hrvatski jezik i latinično pismo.

Ako porezni obveznik ne dostavi ovjerovljeni prijevod isprave na hrvatski jezik i latinično pismo u određenom roku, porezno tijelo prevest će isprave o trošku poreznog obveznika.

6. Načelo očitovanja poreznog obveznika

Prije donošenja poreznog akta kojim se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika, porezno tijelo mora poreznom obvezniku omogućiti očitovanje o činjenicama i okolnostima koje su bitne za donošenje poreznog akta.

Porezno tijelo mora saslušati poreznog obveznika prije donošenja poreznog rješenja i drugih poreznih akata, kako ne bi došlo do povrede odredaba poreznog postupka s jedne strane odnosno kako bi se mogle utvrditi sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonitog i pravilnog poreznog rješenja i drugih poreznih akata. Radi ekonomičnosti poreznog postupka porezno tijelo ne mora saslušati poreznog obveznika ako donosi porezno rješenje u korist poreznog obveznika, a to je uobičajena praksa kod donošenja privremenog poreznog rješenja.

7. Načelo odnosno obveza čuvanja porezne tajne (pravo na nepovredivost osobnosti)

Službene osobe, vještaci i sve druge osobe koje su uključene u porezni postupak dužne su kao poreznu tajnu čuvati:

1. činjenice koje su u poreznom, prekršajnom ili sudskom postupku doznale o poreznom obvezniku,
2. pronalaskе, recepte, patente i slično koje su doznale u poreznom postupku,
3. identifikacijske znakove i podatke o poreznom obvezniku koji su pohranjeni u pismohrani.

Obveza čuvanja porezne tajne je povrijeđena ako se činjenice navedene pod 1. 2. i 3. neovlašteno koriste ili objave.

Obveza čuvanja porezne tajne nije povrijeđena:

1. ako se poreznom jamcu omogućí uvid u podatke o poreznom obvezniku, bitne za njegov odnos prema poreznom obvezniku,
2. ako se članove društva osoba upozna s činjenicama bitnim za oporezivanje društva,
3. ako se iznose podaci tijekom poreznog, prekršajnog ili sudskog postupka i
4. ako se iznose podaci uz pisani pristanak osobe na koju se ti podaci odnose.

Ako Općim poreznim zakonom nije propisano drukčije, na obvezu čuvanja porezne tajne primjenjuje se Zakon o zaštiti tajnosti podataka.

Porezna tajna štiti privatnost poreznog obveznika i osigurava njegove interese koji bi mogli biti ugroženi ili bi za poreznog obveznika mogla nastati moralna ili materijalna šteta, ako bi neka od osoba koja je uključena u porezni postupak neovlašteno iznijela podatke o poreznom obvezniku.⁷

8. Načelo postupanja u dobroj vjeri

Sudionici porezno-pravnog odnosa dužni su postupati u dobroj vjeri.

Dobra vjera (bona fides) je pravni institut preuzet iz privatnog prava (odnosno rimskog i građanskog prava) u porezno pravo, koje je po svojim obilježjima javno pravo. Dobra vjera u najširem smislu je dobra namjera, poštenje i savjesnost između poreznih obveznika i poreznih tijela prilikom provođenja poreznog postupka.

Načelo postupanja u dobroj vjeri trebalo bi u Republici Hrvatskoj podrobnije razraditi, kako ne bi dolazilo do zlouporaba u njezovoj praktičnoj primjeni,⁸ odnosno treba težiti pojednostavljenju porezno-pravnih propisa i drugih propisa iz područja financiranja javnih potreba kako bi se otklonile nedorečenosti i pravne praznine,⁹ a vrlo je bitno i permanentno cjeloživotno stručno usavršavanje i osposobljavanje službenika zaposlenih u poreznim tijelima i onih zaposlenih u tijelima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, a s ciljem stvaranja radno-pravnog procesa kojeg karakterizira pravedna i učinkovita provedba porezno-pravnih propisa i drugih propisa iz područja financiranja javnih potreba.¹⁰

9. Načelo gospodarstvenog pristupa činjenicama bitnim za oporezivanje (gospodarstveno tumačenje pravnih pojmova nezakoniti i prividni pravni poslovi)

Porezne činjenice utvrđuju se prema njihovoj gospodarstvenoj biti.

Ako je prihod, dohodak, dobit ili druga procjenjiva korist ostvarena bez pravne osnove, porezno tijelo utvrdit će poreznu obvezu u skladu s posebnim zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza.

⁷ O obvezi čuvanja porezne tajne podrobnije vidjeti u: M. Budić i drugi, Opći porezni zakon s komentarom, Institut za javne financije, Zagreb, 2001., str. 23.-25.

⁸ Npr., porezni obveznik od Središnjeg ureda Porezne uprave u Zagrebu zatraži mišljenje u pogledu nekog porezno-pravnog pitanja, te postupi u skladu s dobivenim mišljenjem. To mišljenje, međutim nije obvezujuća informacija niti obvezujući savjet u smislu načina postupanja u dobroj vjeri, što znači da porezno tijelo može kasnije promijeniti dano mišljenje i ne ostati dosljedno danom mišljenju. O postupanju u dobroj vjeri podrobnije vidjeti u: W. Doralt i H. G. Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band II, Manzsche Verlags - und Universitätsbuchhandlung, Wien, 2001., str. 187., O. Lončarić Horvat, Prilog europeizaciji hrvatskog poreznog postupovnog prava, Zbornik radova Znanstvenog skupa «Hrvatska pred vratima EU – fiskalni aspekti», HAZU, Zagreb, 2005., str. 234.-239.

⁹ Npr., u praksi su podijeljena mišljenja u pogledu određivanja rokova zastare kod komunalne naknade. Tako neki smatraju da se na komunalnu naknadu primjenjuju rokovi zastare koji su utvrđeni Općim poreznim zakonom, a neki smatraju da se primjenjuju rokovi utvrđeni Zakonom o obveznim odnosima (Narodne novine, br. 35/05). Ipak bi trebalo zauzeti stajalište da se primjenjuje Zakon o obveznim odnosima, glede toga što komunalna naknada po svojoj prirodi što proizlazi iz Zakona o komunalnom gospodarstvu (Narodne novine, br. 36/95, 70/97, 128/99, 57/00, 129/00, 59/01, 26/03 – pročišćeni tekst, 82/04, 110/04 i 178/04) predstavlja povremeni ili stalni mjesečni iznos, što znači da je vrlo slična svim onim tražbinama iz Zakona o obveznim odnosima kod kojih zastara nastupa za tri godine. Osim toga Opći porezni zakon je vrlo jasan u pogledu zastare, te izričito određuje što sve može zastarjeti a to je: porez, kamata, trošak ovrhe, novčana kazna, te pokretanje prekršajnog postupka, a nigdje ne spominje komunalnu naknadu. Ipak, bi trebali napomenuti da se izvršenje rješenja o komunalnoj naknadi provodi u ovršnom postupku prema odredbama Općeg poreznog zakona.

¹⁰ Podrobnije vidjeti u: Z. Šinković, Pravni aspekti fiskalne decentralizacije u Republici Hrvatskoj u cilju ostvarivanja regionalne politike Europske unije, Zbornik radova Međunarodnog znanstvenog savjetovanja «Regionalizam politički i pravni aspekt», Pravni fakultet Split, Split, 2007., str. 291.

Ako je u kaznenom, prekršajnom ili prijestupovnom postupku pravomoćnom odlukom izrečena zaštitna mjera oduzimanja imovinske koristi ostvarene protupravnom radnjom, porezni akt kojim je utvrđena porezna obveza ukinut će se na zahtjev poreznog obveznika.

Prema gore navedenim zakonskim odredbama činjenice koje su nastale u stvarnosti, a koje su protivne prisilnim propisima Republike Hrvatske nisu ništave i proizvode pravne učinke, tj. takve činjenice su porezno-relevantne za oporezivanje. Isto se pravilo odnosi i na prividne pravne poslove. Prividni pravni posao naziva se i simulacijom ili simuliranim pravnim poslom. Takav je posao oblik svjesna nesklada volje i očitovanja stranaka, jer one ne žele pravni posao koji zaključuju. Ako uopće ne žele nikakav pravni posao, a prividni im služi da bi nekoga doveli u zabludu ili slično, radi se o apsolutnoj simulaciji. Relativna simulacija je zaključivanje dvaju pravnih poslova: prividnog (simuliranog) pravnog posla i prikrivenog (disimuliranog) pravnog posla. To se čini s nakanom stjecanja određene koristi (npr. izbjegavanje plaćanja poreza). Zakonodavac je s pravom propisao da se tada prikriveni pravni posao uzima kao osnova za oporezivanje.¹¹

3. POREZNO-PRAVNI ODNOS

Porezno-pravni odnos u smislu Općeg poreznog zakona je odnos između poreznog tijela i poreznog obveznika koji obuhvaća njihova prava i obveze u poreznom postupku.

Porezno-pravni odnos je pravno uređen odnos, objekt kojega može biti raznovrstan. Tako porezno tijelo kao zastupnik države, tj. javno-pravnog tijela, može zahtijevati od poreznog obveznika (fizičke odnosno pravne osobe) izvršenje određene radnje ili činidbe na području poreza, a porezni obveznik, pak može na istom području imati određene zahtjeve prema poreznom tijelu.¹²

Porezno-pravni odnos čine dva dijela: a) formalni i b) materijalni dio.

a) Formalni dio porezno-pravnog odnosa obuhvaća prava i obveze na području poreznog postupka koja se odnose na njegova oba sudionika. Tako npr. porezni obveznik ima pravo na očitovanje, pravo na podnošenje zahtjeva kojim traži povrat u prijašnje stanje, pravo na podnošenje zahtjeva kojim traži produljenje roka, pravo na podnošenje žalbe itd., a porezno tijelo ima pravo uvida u poslovne knjige poreznog obveznika itd. Obveza poreznog obveznika je podnošenje porezne prijave, uredno vođenje poslovnih knjiga itd., a obveza poreznog tijela je korektno vođenje poreznog postupka, što znači u skladu s načelom bona fides (dobre vjere) itd.

Može se zaključiti da se formalni dio porezno-pravnog odnosa isključivo odnosi na postupovne (procesne) radnje na području poreznog postupka a koje obuhvaćaju prava i obveze poreznih obveznika i poreznih tijela.

b) Materijalni dio porezno-pravnog odnosa koji obuhvaća odnose što se temelje na porezno-dužničkim odnosima. Objekt tih odnosa je novčana činidba, bilo da je riječ o porezu, kamatama, troškovima ovrhe i novčanim kaznama koje je porezni obveznik obavezan platiti poreznom tijelu (državi), ili obrnuto ono što je porezno tijelo (država) obavezna vratiti poreznom obvezniku.

Može se zaključiti da se materijalni dio porezno-pravnog odnosa uvijek odnosi na dugovanje (novčane činidbe).

¹¹ O gospodarskom tumačenju pravih propisa detaljnije vidjeti u: O. Lončarić, Horvat, Gospodarsko tumačenje – Poglavlje Javni prihodi u knjizi Bo. Jelčić i drugi, Financijsko o. c., str. 237.-241.

¹² Ibid., str. 241.-242.

3.1. Sudionici porezno-pravnog odnosa

Sudionici porezno-pravnog odnosa su porezno tijelo i porezni obveznik te osobe koje prema odredbama Općeg poreznog zakona jamče za plaćanje poreza.

Porezno tijelo je tijelo državne uprave, tijelo jedinice područne (regionalne) samouprave ili tijelo jedinice lokalne samouprave u čijem su djelokrugu poslovi utvrđivanja, nadzora i naplate poreza i drugih javnih davanja.

Porezni obveznik je svaka osoba koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. U Republici Hrvatskoj postoji više vrsta poreza koji su regulirani u različitim poreznim zakonima, a u tim je zakonima i uređeno tko je porezni obveznik. Npr. prema Zakonu o porezu na dohodak porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak.

4. POREZNO-DUŽNIČKI ODNOS

Porezno-dužnički odnos u smislu Općeg poreznog zakona je dio porezno-pravnog odnosa u kojem sudionici porezno-dužničkog odnosa ostvaruju svoja prava i obveze.

Porezno-dužnički odnos je osobiti dio porezno-pravnog odnosa, a objekt mu je imovinsko-pravni zahtjev. On se od porezno-pravnog odnosa razlikuje po:

- 1) obujmu pojma i
- 2) sadržaju pojma.¹³

Ad. 1. Pojam porezno-dužničkog odnosa uži je od pojma porezno-pravnog odnosa. Svaki je porezno-dužnički odnos ujedno i porezno-pravni odnos, ali svaki porezno-pravni odnos ne mora biti ujedno i porezno-dužnički odnos. Npr. fizička osoba ima pravo na dnevnicu za službeno putovanje u iznosu od 85,00 kuna ako putovanje traje više od 8 a manje od 12 sati u tuzemstvu. Tako isplaćena dnevnicu se ne oporezuje stoga se fizička osoba nalazi samo u porezno-pravnom odnosu, ali ne i u porezno-dužničkom odnosu. Ako bi se u istom primjeru fizičkoj osobi umjesto 85,00 kuna isplatila dnevnicu od 300,00 kuna, tada bi se fizička osoba nalazila u porezno-pravnom odnosu i porezno-dužničkom odnosu jer se dnevnicu preko 85,00 kuna oporezuju, odnosno u ime i za račun fizičke osobe porez će obračunati i uplatiti poslodavac.

Ad. 2. Porezno-pravni odnos sastoji se od dva dijela, i to formalnog i materijalnog dijela, a porezno-dužnički se odnos sastoji samo od materijalnog dijela.

4.1. Sudionici porezno-dužničkog odnosa

Sudionici porezno-dužničkog odnosa su porezno tijelo, porezni dužnik i porezni jamac.

4.2. Prava iz porezno-dužničkog odnosa

Porezno tijelo u porezno - dužničkom odnosu ima pravo na naplatu:

1. poreza,
2. kamata i novčanih kazni,
3. novčanih činidbi po osnovi odgovornosti iz poreznog jamstva.

Porezno tijelo u porezno-dužničkom odnosu ima prava navedena pod 1. 2. i 3. danom utvrđenja porezne obveze ili izricanja novčanih kazni.

4.3. Nastanak prava iz porezno-dužničkog odnosa

Porezni obveznik ili osoba od koje je bez pravne osnove porez naplaćen ima pravo na:

¹³ Ibid., str. 244.

1. povrat poreza koji je plaćen bez pravne osnove,
2. kamate na porez koji je plaćen bez pravne osnove.

Porezni obveznik ili druga osoba u porezno-dužničkom odnosu ima prava navedena pod 1. i 2. od dana kada je porezno tijelo primilo od poreznog obveznika ili druge osobe iznos preplaćenog poreza ili poreza plaćenog bez pravne osnove.

4.4. Prestanak porezno-dužničkog odnosa

Prava i obveze iz porezno-dužničkog odnosa prestaju: plaćanjem, prijebom ili kompenzacijom, prodajom ili otpisom poreznog duga iz porezno-dužničkog odnosa, otpisom dospjelog poreznog duga u ovršnom postupku i smrću poreznog obveznika.

Prava iz porezno-dužničkog odnosa prestaju: zastarom.

4. 4. 1. Plaćanje

Porezno-dužnički odnos najčešće prestaje isplatom. Tako, međutim, može prestati onaj porezno-dužnički zahtjev, a time i porezno dugovanje, koji u trenutku isplate već postoji. Pri tome nije bitno je li već nastupila i njihova dospelost. Umjesto poreznog obveznika njegov porezni dug može podmiriti bilo koja treća osoba.¹⁴

Porez i kamate po osnovi poreznog duga, uplaćuju se na propisane uplatne račune putem banaka i drugih financijskih organizacija ovlaštenih za obavljanje poslova platnog prometa.

Porezi i kamate smatraju se plaćeni danom kad je banka ili druga financijska organizacija ovlaštena za obavljanje poslova platnog prometa kod koje se vode uplatni računi primila uplatu.

Vraćanje plaćenog poreza bez pravne osnove i pripadajućih kamata pravnim i fizičkim osobama obavlja se bezgotovinski ili propisanim sredstvima gotovinskog plaćanja.

Pri povratu poreza i pripadajućih kamata danom plaćanja smatra se:

1. kod bezgotovinskog plaćanja dan kada su sredstva pristigla u korist računa banke ili druge financijske organizacije ovlaštene za platni promet vjerovnika,
2. kod gotovinskog plaćanja dan s kojim je za navedenu isplatu terećen račun proračuna.

Povrat preplaćenog poreza i poreza plaćenog bez pravne osnove zajedno s kamatama porezno tijelo je dužno vratiti osobi koja ga je platila, odnosno osobi kojoj je pravo na povrat poreza ustupljeno.

Iznimno povrat se neće izvršiti ako je porezno tijelo prethodno utvrdilo da porezni obveznik ima dospjelih, a neplaćenih poreza ili drugih javnih davanja koje naplaćuje porezno tijelo.

4. 4. 1. 1. Redoslijed plaćanja

Ako porezni obveznik duguje poreze, kamate, troškove ovrhe i novčane kazne iz uplaćenog iznosa najprije se naplaćuju kamate i troškovi ovrhe, a nakon toga glavni porezni dug, pa novčane kazne (**pravilo br. 1.**).

¹⁴ Ako, naime, banka poreznog obveznika ne postupi prema nalogu (neovisno o razlogu blokirana i sl.) smatra se da porez nije plaćen i sukladno tome teku daljnje kamate na dugovanu svotu poreza do trenutka kad banka koja vodi uplatni račun ne primi sredstva. Porezni obveznik neće moći isticati prigovor na obračunane kamate, navodeći da nije kriv za neplaćanje. Kamate će biti dužan platiti, a naknadu štete trebat će zahtijevati od banke koja nije izvršila nalog.

Ako porezni obveznik duguje više vrsta poreza, a uplaćeni iznos nije dostatan za plaćanje ukupnog poreznog duga, tada se pojedine vrste poreza naplaćuju po redosljedu njihova dospijeca (**pravilo br. 2.**).

Kod iznosa koji dospijevaju istodobno redosljed naplate određuje porezno tijelo (**pravilo br. 3.**).

Ako porezni obveznik izvrši uplatu obveze iz koje se ne može sa sigurnošću utvrditi vrsta obveze koja se plaća, porezno tijelo će s tom uplatom postupiti na način propisan pod pravilom 1. 2. ili 3.

4. 4. 2. Prijeboj ili kompenzacija

Prijeboj ili kompenzacija u porezno-dužničkom odnosu je obračun uzajamnih poreznih dugovanja i potraživanja iz tog odnosa, čija je posljedica njegov prestanak.

Kompenzirati međusobna dugovanja i potraživanja mogu fizičke i pravne osobe s jedne i porezna tijela s druge strane. Izjava o kompenzaciji poreznog duga nije upravni akt nego izjava volje.

Prema Zakonu o obveznim odnosima da bi moglo doći do prijeboja ili kompenzacije moraju se ispuniti tri uvjeta:

- a) postojanje uzajamnih zahtjeva (kada je vjerovnik u jednom zahtjevu istodobno dužnik u drugom zahtjevu),
- b) istovrsnost zahtjeva prebijati se mogu novčana potraživanja, ali i druge zamjenjive stvari jednakog roda i kakvoće,
- c) dospelost potraživanja poreznog vjerovnika.

Na prijeboj međusobnih poreznih dugova iz porezno-dužničkog odnosa primjenjuje se Zakon o obveznim odnosima, ako Općim poreznim zakonom nije drukčije određeno.

Porezni obveznik može prebijati porezne dugove iz porezno-dužničkog odnosa samo s nespornim ili pravomoćno utvrđenim poreznim obvezama.

4. 4. 3. Prodaja ili otpis poreznog duga iz porezno-dužničkog odnosa

Osim u slučajevima utvrđenim Općim poreznim zakonom, Vlada Republike Hrvatske može na prijedlog ministra financija donijeti odluku o prodaji ili otpisu poreznog duga iz porezno-dužničkog odnosa.

U postupku preustroja stečajnog dužnika ministar financija ovlašten je raspolagati pravima poreznog tijela iz porezno-dužničkog odnosa.

4. 4. 4. Otpis dospjelog poreznog duga u ovršnom postupku

Ako se porezni dug ne može naplatiti ni u postupku ovrhe, otpisuje se kao nenaplativ:

1. ako je ovršenik umro, a nije ostavio pokretnina ni nekretnina iz kojih se može naplatiti porezni dug,
2. ako je pravna osoba po okončanju stečaja brisana iz sudskog registra, a nije protiv odgovorne osobe u zastarnom roku podnijet zahtjev za plaćanje poreza i kamate iz poreznog jamstva.

Ako bi izvršenje naplate poreznog duga dovelo u pitanje osnovne životne potrebe ovršenika i članove njegova kućanstva, porez se može iznimno, na zahtjev poreznog obveznika, otpisati u potpunosti ili djelomice.

O otpisu dospjeloga poreznog duga, na osnovi pisanog i obrazloženog zahtjeva poreznog obveznika i pisanog prijedloga pročelnika područnog ureda nadležnog prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu ili sjedištu poreznog obveznika, rješanjem odlučuje ravnatelj Porezne uprave.

Može se zaključiti da se ove zakonske odredbe odnose na oprost od plaćanja porezne obveze. Temeljna je zamisao u vezi s oprostom da apstraktni opći zakoni mogu voditi računa samo o općoj, ali i ne o konkretnoj pravednosti. Prema stajalištu Financijskog suda Savezne Republike Njemačke porezni je obveznik «dostojan» oprosta, ako nije kriv za svoju ispod prosječnu gospodarsku sposobnost i ako njegovo ponašanje nije protivno javnim interesima.¹⁵

4. 4. 5. Smrt poreznog obveznika

Smrću poreznog obveznika njegova se prava i obveze iz porezno-dužničkog odnosa, u pravilu prenose na njegove nasljednike. Izuzetak su jedino novčane kazne što ih se ne nasljeđuje.

4.6. Zastara

U poreznom se pravu institutom zastare smatra nemogućnost postavljanja zahtjeva iz porezno-dužničkog odnosa, kao i nemogućnost donošenja, mijenjanja, ukidanja ili provedbe određenih upravnih akata nakon proteka određenog vremena.¹⁶

Pravo poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje prekršajnog postupka, naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, te pravo poreznog obveznika na povrat poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni zastarijeva za tri godine računajući od dana kada je zastara počela teći (**relativna zastara**).

Zastara prava na utvrđivanje porezne obveze i kamata počinje teći nakon isteka godine u kojoj je trebalo utvrditi porezne obveze i kamate.

Zastara prava na pokretanje prekršajnog postupka počinje teći nakon isteka godine u kojoj je počinjen prekršaj.

Zastara prava na naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni počinje teći istekom godine u kojoj je porezni obveznik sam utvrdio poreznu obvezu ili nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, kamate, troškove ovrhe i novčanu kaznu.

Zastara prava na povrat poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni počinje teći istekom godine u kojoj je porezni obveznik stekao pravo na povrat.

Ako Općim poreznim zakonom nije drukčije propisano na poreznu zastaru primjenjuje se Zakon o obveznim odnosima.

4. 6. 1. Prekid zastare

Tijek zastare prekida se svakom službenom radnjom poreznog tijela usmjerenom na utvrđivanje ili naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, koja je dostavljena na znanje poreznom obvezniku.

Tijek zastare prekida se svakom radnjom poreznog obveznika dostavljeno na znanje poreznom tijelu radi ostvarenja prava na povrat poreza naplaćenog bez pravne osnove ili više plaćenog poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni.

Nakon gore poduzetih radnji zastarni rok počinje ponovno teći. Ovaj zastarni rok odnosi se na relativnu zastaru, a irelevantan (nevažan) je za nastupanje apsolutne zastare.

4.6.2. Apsolutna zastara

¹⁵ K. Tipke i J. Lang, Steuerrecht, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, 1994., str. 755.

¹⁶ O. Lončarić, Horvat, Zastara poglavlje – Javni prihodi u knjizi Bo. Jelčić i drugi; Financijsko o. c., str. 249.

Apsolutni rok zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje prekršajnog postupka, naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, te prava poreznog obveznika na povrat poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni nastupa za šest godina računajući od dana kada je zastara počela prvi put teći (bez obzira na prekide zastare).

5. MJESNA ODREĐENOST POREZNOG OBVEZNIKA

5.1. Prebivalište

U smislu Općeg poreznog zakona smatra se da porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Boravak u stanu nije obavezan.

Ako porezni obveznik u Republici Hrvatskoj ima u vlasništvu ili posjedu više stanova, prebivalište mjerodavno za oporezivanje utvrđuje se prema mjestu prebivališta obitelji, a za poreznog obveznika samca prema mjestu u kojem se pretežno zadržava ili prema mjestu iz kojeg pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti.

Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se tuzemnim poreznim obveznikom.

5.2. Uobičajeno boravište

Uobičajeno boravište u smislu Općeg poreznog zakona ima porezni obveznik u onom mjestu u kojem se zadržava pod okolnostima na temelju kojih se može zaključiti da on u tom mjestu ili na tom području ne boravi samo privremeno. Uobičajenim boravištem u smislu Općeg poreznog zakona smatra se stalan ili vremenski povezan boravak u trajanju od najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Za određivanje uobičajenog boravišta nisu važni kratkotrajni prekidi boravka koji ne traju dulje od jedne godine.

5.3. Poduzetnik i gospodarstvena djelatnost

Poduzetnik u smislu Općeg poreznog zakona je svaka fizička ili pravna osoba, udružene osobe ili imovinska masa bez pravne osobnosti, koja gospodarstvenu djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarstveno procjenjivih koristi.

Gospodarstvenom djelatnošću smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarstveno procjenjivih koristi.

Može se zaključiti da poduzetnik može biti fizička osoba (npr. obrtnik), pravna osoba (trgovačko društvo), udružene osobe (gospodarsko interesno udruženje) i imovinska masa bez pravne osobnosti (preddruštvo, tj. društvo koje postoji od zaključenja pravnog posla na kojemu se temelji društvo do njegova upisa u sudski registar, odnosno do trenutka kada postaje pravna osoba, te otvoreni investicijski fondovi).

5.4. Sjedište poduzetnika

Sjedište poduzetnika u smislu Općeg poreznog zakona je:

1. za pravnu osobu sjedište upisano u sudski registar ili drugi registar ili upisnike,
2. za fizičku osobu njezino prebivalište ili uobičajeno boravište.

Ako poduzetnik veći dio poslovne djelatnosti obavlja u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta, sjedištem se smatra ono mjesto u kojem poduzetnik obavlja veći dio svoje poslovne djelatnosti.

Ako poduzetnik nema sjedište na teritoriju Republike Hrvatske, mjestom sjedišta smatra se mjesto obavljanja njegove djelatnosti.

6. NADLEŽNOST U POREZONOM POSTUPKU

Nadležnošću nekog poreznog tijela određuje se djelokrug njegovih poslova i istodobno razgraničuje od djelokruga poslova drugog poreznog tijela.¹⁷

Postoje dvije osnovne vrste nadležnosti stvarna i mjesna nadležnost. Stvarna nadležnost ima jednu podvrstu (funkcionalna nadležnost), a mjesna nadležnost ima dvije podvrste (dopunska nadležnost i nadležnost za slučaj opasnosti od odgađanja izvršenja određene radnje).

6.1. Stvarna nadležnost

Stvarnom nadležnošću određen je djelokrug odnosno područje djelatnosti nekog poreznog tijela prema objektu ili vrsti poslova.¹⁸

Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza obavlja Ministarstvo financija Republike Hrvatske putem upravnih organizacija u svom sastavu (Porezna uprava, Carinska uprava, Financijska policija, Devizni inspektorat i Ured za sprječavanje pranja novca).

Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza koji su propisani odlukama predstavničkih tijela jedinica područne (regionalne) samouprave i tijela jedinica lokalne samouprave obavljaju njihova porezna tijela. Na temelju ugovora obavljanje tih poslova može se povjeriti Poreznoj upravi.

Stvarna nadležnost pojedinih poreznih tijela propisuje se posebnim zakonom, odnosno propisom donijetim na temelju zakona.

Prema Zakonu o poreznoj upravi¹⁹ i Uredbi o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija²⁰ Porezna uprava obavlja upravne i druge stručne poslove što se odnose na:

1. zaprimanje poreznih prijava, bilježenje poreznih obveza u poreznom knjigovodstvu, naplatu i povrat poreza,
2. utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnijetih poreznih prijava,
3. utvrđivanje porezne osnovice i porezne obveze,
4. provođenje inspekcijskog nadzora,
5. provođenje ovrhe radi naplate poreza,
6. podnošenje prijava za pokretanje prekršajnoga, prijestupovnog i kaznenog postupka,
7. vođenje prvostupanjskoga prekršajnog postupka zbog povrede poreznih propisa,
8. davanje mišljenja o primjeni propisa u pojedinačnim poreznim predmetima,
9. međunarodnu pravnu pomoć u poreznim stvarima,
10. proučavanje poreznih sustava i suradnju s poreznim tijelima drugih država,
11. praćenje primjene međunarodnih ugovora iz područja poreza,

¹⁷ Usporediti O. Lončarić, Horvat, Osnove općega poreznog prava, II. dio, Institut za javne financije, Zagreb, 1999., str. 11.

¹⁸ Usporediti, ibid., str. 12.

¹⁹ Narodne novine, br. 67/01, 94/01 i 177/04.

²⁰ Narodne novine, br. 43/05, 114/05, 14/06, 138/06, 127/07, 14/08 i 27/08.

12. izdavanje isprava o činjenicama o kojima Porezna uprava vodi službenu evidenciju,

13. izgradnju i korištenje poreznoga informacijskog sustava, i druge poslove.

Prema Zakonu o poreznoj upravi Središnji ured Porezne uprave obavlja upravne i druge stručne poslove što se odnose na:

1. predlaganje promjena porezne politike, poreznih propisa i drugih propisa radi unapređenja poreznog sustava i učinkovitijeg ubiranja poreza i doprinosa za obvezna osiguranja,

2. prikupljanje i obradu podataka o utvrđenim i naplaćenim porezima, danim oslobođenjima i olakšicama,

3. koordiniranje i nadziranje rada područnih ureda i ispostava te praćenje zakonitosti i pravilnosti primjene poreznih propisa,

4. koordiniranje provođenja i provođenje inspekcijskog nadzora,

5. koordiniranje provođenja ovršnog postupka,

6. izdavanje markica za označavanje i registraciju automata i stolova za igre na sreću,

7. sustavno praćenje primjene poreznih propisa i propisa o doprinosima za obvezna osiguranja i osiguravanje jedinstvenog postupanja u provedbi zakona i podzakonskih akata,

8. predlaganje donošenja i izradu nacrt naputaka u primjeni poreznih propisa i doprinosa za obvezna osiguranja

9. pružanje stručne pomoći područnim uredima i ispostavama radi jedinstvenog postupanja Porezne uprave,

10. osiguravanje međunarodne pravne pomoći, proučavanje poreznih sustava drugih država i suradnju s međunarodnim organizacijama i strukovnim udruženjima,

11. pripremanje nacrt ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i nadziranje primjene međunarodnih ugovora iz područja poreza,

12. izgradnju, razvijanje i korištenje poreznoga informacijskog sustava,

13. organiziranje stručnog usavršavanja službenika Porezne uprave i druge poslove.

Prema Zakonu o poreznoj upravi Područni uredi i ispostave područnih ureda obavljaju upravne i druge stručne poslove što se odnose na:

1. zaprimanje poreznih prijava, bilježenje poreznih obveza u poreznom knjigovodstvu i praćenje naplate,

2. utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnijetih poreznih prijava,

3. utvrđivanje porezne osnovice i porezne obveze u prvom stupnju,

4. utvrđivanje osnovice za obračun i obveze za uplatu doprinosa za obvezna osiguranja u prvom stupnju,

5. provođenje inspekcijskog nadzora,

6. provođenje naplate i ovrhe radi naplate poreza i doprinosa za obvezna osiguranja,

7. davanje odobrenja za priređivanje zabavnih igara i provođenje nadzora nad priređivanjem igara na sreću, zabavnih i nagradnih igara,

8. podnošenje prijava za pokretanje prekršajnog, prijestupovnog i kaznenog postupka,

9. vođenje i rješavanje u prvostupanjskom prekršajnom postupku zbog povrede poreznih propisa i propisa o plaćanju doprinosa za obvezna osiguranja,

10. izdavanje markica za označavanje i registraciju automata i stolova za igre na sreću,

11. izdavanje isprava o činjenicama o kojima Porezna uprava vodi službenu evidenciju i druge poslove.

6.1.1. Funkcionalna nadležnost

Funkcionalnom nadležnošću određuje se vrsta djelatnosti što su je u istoj stvari (predmetu ili postupku) dužna obavljati različita porezna tijela. Npr. Središnji ured Porezne uprave koordinira provođenje i provodi inspekcijski nadzor, a područni uredi odnosno ispostave područnih ureda provode inspekcijski nadzor. Ključna riječ kod funkcionalne nadležnosti je koordiniranje.

6.2. Mjesna nadležnost

Mjesnom nadležnošću određuje se djelokrug poslova poreznih tijela iste razine, ali ne sa stajališta vrste poslova, nego sa stajališta određenog prostora.

Mjesna nadležnost poreznih tijela određuje se prema posebnim zakonima i propisima kojima se uređuje unutarnja organizacija i ustrojstvo poreznih tijela.

Prema Zakonu o poreznoj upravi u poreznoj upravi ustrojavaju se: Središnji ured, područni ured i ispostave područnih ureda.

Prema Uredbi o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija u poreznoj upravi ustrojava se 20 područnih ureda porezne uprave, a unutar područnih ureda porezne uprave ustrojavaju se ispostave područnih ureda porezne uprave. Područni uredi uspostavljaju se na razini županija, a ispostave područnih ureda na razini općina odnosno gradova koji se nalaze u županijama.

6.2.1. Mjesna nadležnost više poreznih tijela

Ako bi u nekoj poreznoj stvari istovremeno mjesno nadležna mogla biti dva ili više poreznih tijela, porez utvrđuje ono porezno tijelo koje je prvo pokrenulo postupak.

6.2.2. Promjena mjesne nadležnosti

Porezno tijelo koje je pokrenulo postupak ustupit će predmet poreznom tijelu koje je prema novim okolnostima postalo mjesno nadležno ako se time poreznom obvezniku bitno olakšava sudjelovanje u poreznom postupku.

6.2.3. Podvrste mjesne nadležnosti

6.2.3.1. Dopunska nadležnost

Ako mjesna nadležnost poreznog tijela nije određena ni Općim poreznim zakonom, ni drugim pravnim propisom, tada se mjesno nadležnim smatra ono porezno tijelo na području kojeg je nastao povod za službenu radnju toga tijela.

6.2.3.2. Nadležnost za slučaj opasnosti od odgađanja izvršenja određene radnje

Ako postoji opasnost da se odgađanjem izvršenja neka radnja u poreznom postupku kasnije ne bi mogla obaviti, tada takvu radnju može provesti i mjesno nenadležno porezno tijelo, koje je o obavljanoj službenoj radnji dužno odmah obavijestiti mjesno nadležno porezno tijelo.²¹

7. POJAM POREZNOG AKTA

Porezni akt je svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku.

Porezni akt je porezno rješenje, zaključak, zapisnik o vanjskom nadzoru, nalog za vanjski nadzor, poziv i drugi akti.

²¹ Usporediti O. Lončarić, Horvat, Osnove o. c., str. 14.-15.

Porezni akti kojima se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa su porezno rješenje i zaključak.

Protiv poreznog rješenja donijetog u prvostupanjskom poreznom postupku dopuštena je žalba.

Protiv zaključka dopuštena je žalba, ako Općim poreznim zakonom nije drukčije propisano.

7.1. Oblik i sadržaj poreznog akta

Porezni akt donosi se u pisanom ili u usmenom obliku.

Usmeni porezni akt može donijeti ovlaštena osoba poreznog tijela i narediti njegovo izvršenje bez odgode u slučaju kada je ugrožena naplata poreza.

Usmeni porezni akt mora se izdati u pisanom obliku najkasnije u roku od tri dana od dana njegova donošenja.

Svaki porezni akt mora sadržavati:

1. naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta,
2. ime, odnosno naziv sudionika kome se upućuje,
3. pravni i činjenični temelj,
4. potpis ovlaštene osobe.

Porezni akt kojim se nalaže neko činjenje ili trpljenje mora sadržavati i upozorenje na posljedice nepostupanja.

7.2. Dostavljanje poreznog akta

Porezni akt dostavlja se sudionicima poreznog postupka. Ako sudionik ima opunomoćenika porezni akt dostavlja se samo opunomoćeniku.

8. PRODUŽETAK ROKA

Rok koji određuje porezno tijelo može se na zahtjev osobe kojoj je određen produljiti. Produljeni rok može trajati najdulje onoliko koliko je trajao rok koji se produljuje i ne može se ponovno produljivati.

Pisani zahtjev za produljenje roka mora se podnijeti prije isteka roka.

O zahtjevu za produljenje roka porezno tijelo odlučuje zaključkom.

Protiv zaključka nije dopuštena žalba.

Porezno tijelo može produljenje roka uvjetovati davanjem sredstava osiguranja plaćanja.

9. POVRAT U PRIJAŠNJE STANJE

Ako je porezni obveznik iz opravdanih razloga propustio izvršiti neku radnju u zakonskom roku ili u roku koji je odredilo porezno tijelo i zbog tog propuštanja trpi posljedicu, dopustit će se na njegov zahtjev povrat u prijašnje stanje. Propuštanje roka od strane zastupnika ide na teret poreznog obveznika.

Zahtjev za povrat u prijašnje stanje podnosi se u roku od osam dana od dana kada je prestao razlog koji je uzrokovao propuštanje, odnosno od dana kada je doznao za uzrok. Razlozi kojima se obrazlaže zahtjev moraju se učiniti vjerojatnim.

O zahtjevu za povrat u prijašnje stanje porezno tijelo odlučuje zaključkom.

Protiv zaključka nije dopuštena žalba, osim ako je zahtjev za povrat u prijašnje stanje podnjet zbog propuštenog roka za žalbu na porezno rješenje.

Nakon isteka tri mjeseca od propuštenog roka porezni obveznik ne može podnijeti zahtjev za povrat u prijašnje stanje.

Iznimno porezni obveznik može podnijeti zahtjev za povrat u prijašnje stanje i izvršiti propuštenu radnju i nakon isteka tri mjeseca od propuštenog roka, ako je u tome bio prije isteka tog roka spriječen višom silom.

Na povrat u prijašnje stanje supsidijarno se primjenjuju odredbe Zakona o općem upravnom postupku. Prema Zakonu o općem upravnom postupku: 1) zahtjevu za povrat u prijašnje stanje porezni obveznik mora priložiti akt što ga je trebao podnijeti tijekom propuštene roka (npr. kad je porezni obveznik propustio rok za prigovor na zapisnik, zahtjevu za povrat u prijašnje stanje mora priložiti i sam prigovor), 2) ne može se zahtijevati povrat u prijašnje stanje zbog propuštanja roka za podnošenje zahtjeva za povrat u prijašnje stanje, 3) porezno tijelo mora poništiti porezne akte što su donijeli nakon propuštanja, odnosno porezni postupak se vraća u stanje u kojem je bio prije propuštanja, ako je zahtjev za povrat odobren.

10. UTVRĐIVANJE POREZA (POREZNO RJEŠENJE)

Porezno tijelo na temelju činjenica utvrđenih u poreznom postupku donosi porezno rješenje.

Porezno tijelo donijet će rješenje o utvrđivanju visine porezne obveze i kada se porezni obveznik u cijelosti ili djelomično oslobađa od plaćanja poreza.

Iznimno porezno rješenje se ne mora donijeti u slučajevima utvrđenim Općim poreznim zakonom.

10.1. Posebni slučajevi nedonošenja poreznog rješenja

Porezno tijelo ne mora donijeti porezno rješenje ako bi troškovi utvrđivanja i naplate poreza bili nesrazmjerni naplaćenom porezu.

U slučaju pogrešno utvrđene visine porezne obveze porezno se rješenje ne mora mijenjati ako bi povećani iznos poreza bio nesrazmjernan troškovima postupka izmjene rješenja.

10.2. Oblik i sadržaj poreznog rješenja

Porezno rješenje donosi se u pisanom obliku i mora se kao takvo označiti.

Porezno rješenje mora sadržavati:

1. naziv poreznog tijela, broj i datum rješenja,
2. uvod, izreku i obrazloženje,
3. uputu o pravnom lijeku,
4. potpis ovlaštene osobe i otisak pečata.

Izreka poreznog rješenja osobito sadrži vrstu poreza, poreznu osnovicu, poreznu stopu i iznos utvrđenog poreza, razdoblje oporezivanja, nalog za uplatu poreza, rokove i uvjete.

10.3. Privremeno porezno rješenje

Ako se rješenje o utvrđivanju poreza donosi na temelju podataka iskazanih u poreznoj prijavi poreznog obveznika, a porezno tijelo nije prethodno provelo postupak provjere činjenica bitnih za donošenje tog rješenja takvo je rješenje privremeno.

Privremeno porezno rješenje mora biti kao takvo označeno.

Privremeno rješenje smatra se u pogledu pravnih lijekova i izvršenja samostalnim rješenjem.

Po okončanju postupka oporezivanja porezno tijelo donijet će rješenje kojim se zamjenjuje privremeno rješenje i konačno utvrđuje porezna obveza, najkasnije u roku od godine dana od dana dostave privremenog rješenja poreznom obvezniku.

Ako porezno tijelo u roku od godine dana ne donese rješenje kojim se zamjenjuje privremeno rješenje, porezna obveza utvrđena privremenim rješenjem smatrat će se i konačno utvrđenom poreznom obvezom.

11. ŽALBENI POSTUPAK (ŽALBA)

Žalba je redovno sredstvo pravne zaštite u porezno-pravnom smislu. Osiguranje djelotvorne pravne zaštite unutar određenog vremena svakoj osobi, čije je pravo aktom javnopravnog tijela povrijeđeno je jedno od osnovnih načela suvremene pravne države.

11.1. Dopustivost i podnošenje žalbe

Protiv poreznog akta kojim je odlučeno o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa može se podnijeti žalba.

Žalba se može podnijeti i onda kada žalitelj istakne kako o njegovu zahtjevu za donošenjem poreznog akta nije donijeta odluka u propisanom roku.

Protiv rješenja kojim je odlučeno o žalbi može se podnijeti tužba nadležnom sudu (Upravnom sudu).

Podnijeta tužba ne odgađa izvršenje poreznog akta.

11.2. Pravo na podnošenje žalbe

Žalbu na porezni akt može podnijeti svaka osoba o čijim se pravima ili obvezama odlučivalo u prvostupanjskom poreznom postupku i svaka osoba koja za to ima pravni interes.

11.3. Žalbeni rok

Žalba se podnosi u roku od 30 dana od dana primitka poreznog akta.

11.4. Podnošenje žalbe

Žalba se podnosi nadležnom drugostupanjskom poreznom tijelu, a predaje neposredno ili putem pošte preporučeno odnosno izjavljuje u zapisnik prvostupanjskom poreznom tijelu. Dostatno je da je iz žalbe razvidno tko je žalitelj i koji se porezni akt pobija.

Žalba podnijeta u roku, a predana nenadležnom tijelu, ne može se odbaciti kao nepravodobna.

U žalbi treba navesti porezni akt protiv kojega se podnosi žalba i žalbene razloge zbog kojih se zahtijeva poništenje, izmjena ili ukidanje tog poreznog akta te dokaze kojima se žalba obrazlaže.

Žalitelj mora žalbu potpisati.

11.5. Postupanje prvostupanjskog tijela po žalbi

Prvostupanjsko porezno tijelo može postupiti na sljedeće načine u postupku po žalbi:

a) Ako žalba nije dopuštena, nije podnijeta od ovlaštene osobe ili nije podnijeta u roku prvostupanjsko porezno tijelo žalbu će **odbaciti**.

Protiv rješenja o odbacivanju žalbe može se podnijeti žalba.

b) Prvostupanjsko porezno tijelo će porezni akt izmijeniti tijekom postupka po žalbi:

1. ako ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak,
2. ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje,
3. ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na drukčije rješavanje stvari,
4. ako je žalitelju moralo biti omogućeno da sudjeluje u postupku,
5. ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku ali je u žalbi opravdao to propuštanje.

c) Prvostupanjsko porezno tijelo će u žalbenom postupku žalbu usvojiti i novim poreznim aktom zamijeniti porezni akt koji se žalbom pobija, i to:

1. ako ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak, bez provođenja dopunskog postupka,
2. ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje, uz provođenje dopunskog postupka,
3. ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na drukčije rješavanje stvari, uz provođenje dopunskog postupka,
4. ako je žalitelju moralo biti omogućeno da sudjeluje u postupku, uz provođenje dopunskog postupka,
5. ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku ali je u žalbi opravdao to propuštanje uz provođenje dopunskog postupka.

Protiv novog poreznog akta porezni obveznik može podnijeti žalbu.

Novi porezni akt može se izmijeniti do donošenja odluke o žalbi.

11.6. Tijelo nadležno za rješavanje o žalbi

O žalbi protiv poreznog akta kojeg je donijelo prvostupanjsko porezno tijelo odlučuje nadležno drugostupanjsko porezno tijelo određeno zakonom. Npr. prvostupanjsko porezno tijelo može biti Ministarstvo financija Porezna uprava Područni ured Split, Ispostava Trogir. Prvostupanjsko porezno tijelo se određuje prema mjestu prebivališta, uobičajenog boravišta ili sjedišta poreznog obveznika. Drugostupanjsko porezno tijelo je Samostalna služba za drugostupanjski upravni postupak, a nalazi se u Zagrebu.

Samostalna služba za drugostupanjski upravni postupak rješava o žalbama protiv upravnih akata Porezne uprave, Carinske uprave i Financijske policije iz djelokruga poreznog postupka, carinskog postupka i postupka financijskog nadzora nad zakonitošću obračuna i uplata proračunskih prihoda i naknada propisanih drugim posebnim zakonima; provodi postupak povodom izvanrednih pravnih lijekova; donosi rješenja u provedbi upravnog nadzora nad zakonitošću prvostupanjskih upravnih akata Porezne uprave, Carinske uprave i Financijske policije; daje odgovore na tužbe povodom pokrenutih upravnih sporova, izrađuje nacрте odgovora na tužbe u sudskim sporovima koji su pokrenuti temeljem upravnih akata iz djelokruga Službe; surađuje u pripremi nacрта prijedloga zakona i međunarodnih ugovora iz područja poreza i carina te u pripremi stručnih uputa radi jedinstvenog postupanja u upravnom postupku; prati primjenu poreznih i carinskih propisa te inicira njihovu izmjenu, sustavno prati međunarodne ugovore sklopljene u području poreza i carina; prati europske smjernice u postupcima oporezivanja i carinjenja; rješava o žalbama protiv upravnih akata iz nadležnosti Ministarstva.

11.7. Sudionici žalbenog postupka

U žalbenom postupku sudjeluju:

1. žalitelj,
2. osoba pozvana da sudjeluje u postupku.

11.8. Poziv na sudjelovanje u postupku (izvedba dokaza)

Drugostupanjsko porezno tijelo po službenoj dužnosti ili na temelju zahtjeva poreznog obveznika, uključit će u postupak one osobe čiji bi pravni interes mogao odlukom poreznog tijela biti pogođen, a prije svega, osobe koje, uz poreznog obveznika, jamče za njegov porezni dug. Prije nego što porezno tijelo uključi navedene osobe u postupak mora omogućiti podnositelju žalbe da se o toj činjenici očituje.

Osobi pozvanoj na sudjelovanje u postupku treba priopćiti sve zahtjeve i izjave ostalih sudionika. Ta osoba ima pravo očitovati se, davati izjave o činjenicama i postavljati vlastite zahtjeve u okviru žaliteljevih zahtjeva.

Nadležno drugostupanjsko porezno tijelo dužno je ispitati zakonitost pobijanoga poreznog akta u cijelosti a posebno u dijelovima na koje se odnosi žalba.

Nadležno drugostupanjsko porezno tijelo može odlučiti zbog složenosti sporne stvari ili ako ocijeni da je to potrebno radi boljeg razjašnjavanja stanja stvari da će se u postupku po žalbi izvoditi dokazi.

Ako nadležno drugostupanjsko porezno tijelo izvodi dokaze, poreznom obvezniku uputit će se poziv za sudjelovanje u postupku. Ne odazivanje pozivu od strane poreznog obveznika ne zadržava rad drugostupanjskoga poreznog tijela.

Ako se pobijani porezni akt izmijeni prije donošenja rješenja o žalbi, tada predmetom postupak po žalbi postaje i novi porezni akt.

Rješenje o žalbi porezno tijelo mora donijeti i dostaviti stranci najkasnije u roku od dva mjeseca računajući od dana predaje žalbe.

11.9. Pravni učinak žalbe

Žalba odgađa izvršenje pobijanoga poreznog akta do donošenja rješenja o žalbi.

Iznimno, žalba ne odgađa izvršenje pobijanoga poreznog akta koji je donijet na temelju podataka koje je porezni obveznik sam naveo u poreznoj prijavi (npr. kod privremenog poreznog rješenja žalba ne odgađa izvršenje rješenja).

11.10. Odustanak od žalbe

Podnositelj žalbe može odustati od žalbe do donošenja rješenja o žalbi.

Odustankom od žalbe ne gubi se pravo na ponovnu žalbu ako žalbeni rok nije istekao.

11.11. Privremeno prekidanje postupka

Ako rješenje o žalbi, potpuno ili djelomično ovisi o prethodnom pitanju koje je predmet sudskog spora ili je u nadležnosti drugog tijela državne uprave, nadležno drugostupanjsko porezno tijelo može zaključkom privremeno prekinuti postupak do okončanja sudskog spora ili do donošenja odluke nadležnog tijela državne uprave.

Za vrijeme trajanja privremenog prekida postupka ne teku zastarni rokovi.

12. IZVANREDNI PRAVNI LIJEK MIJENJANJE I PONIŠTAVANJE RJEŠENJA U VEZI S UPRAVNIM SPOROM

Porezno tijelo protiv čijeg je rješenja pravodobno podnijeta tužba nadležnom sudu (Upravnom sudu) može do okončanja spora, poništiti ili izmijeniti svoje rješenje iz onih razloga iz kojih bi sud mogao poništiti to rješenje.

Poništavanje ili izmjena rješenja može se izvršiti samo ako se na taj način otklanja nezakonitost rješenja i ako se time porezni obveznik ne dovodi u lošiji položaj.

Porezno rješenje dostavlja se poreznom obvezniku i nadležnom sudu.

Može se zaključiti da su uvjeti za primjenu ovog izvanrednog pravnog lijeka slijedeći:

1) porezni akt mora biti konačan (porezni akt protiv kojeg u poreznom postupku nema redovnog pravnog lijeka žalbe),

2) protiv takvog poreznog akta mora biti pravovremeno pokrenut upravni spor pred Upravnim sudom, a koji se pokreće tužbom u roku od 30 dana računajući od dana dostave poreznog akta poreznom obvezniku koji podnosi tužbu,

3) porezno tijelo mora uvažiti sve zahtjeve tužbe i u novom poreznom aktu kojim porezno tijelo mijenja ili poništava svoje konačno rješenje u vezi s upravnim sporom ne smije vrijeđati pravo poreznog obveznika u postupku ili pravo treće osobe.

Drugo poglavlje
Porez na dohodak, porez na dobit
i porez na dodanu vrijednost

POREZ NA DOHODAK

PRAVNA OSNOVA

Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine, 177/04 i 73/08.
Pravilnik o porezu na dohodak, Narodne novine, 95/05, 96/06 i 68/07.

1. POREZNI OBVEZNIK

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak.

Ako više fizičkih osoba zajednički ostvaruje dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku.

Porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je istodobno i porezni obveznik za dohodak koji mu pritječe iz naslijeđenih izvora dohotka.

1.1. Rezident

Rezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište.

Rezident je i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlen je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću.

1.2. Nerezident

Nerezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dohodak.

2. IZVORI DOHOTKA

Oporezuju se sljedeći izvori dohotka:

1. dohodak od nesamostalnog rada,
2. dohodak od samostalne djelatnosti,
3. dohodak od imovine i imovinskih prava,
4. dohodak od kapitala,
5. dohodak od osiguranja,
6. drugi dohodak.

3. POREZNA OSNOVICA

Osnovica poreza na dohodak rezidenta je ukupni iznos dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugog dohotka, koji rezident ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu (načelo svjetskog dohotka), a umanjeno za osobni odbitak i/ili za olakšice za područja posebne državne skrbi i brdsko planinska područja.

Osnovica poreza na dohodak nerezidenta je ukupni iznos dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti, dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugog dohotka, koji nerezident ostvari u tuzemstvu (načelo tuzemnog dohotka), a umanjeno za osobni

odbitak.

Dohodak od samostalne djelatnosti koji rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu, umanjuje se:

1. za iznos plaća novozaposlenih osoba i nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja,
2. za iznos izdataka za školovanje i stručno usavršavanje,
3. za iznos izdataka za istraživanje i razvoj,
4. i za preneseni gubitak.

4. POREZNO RAZDOBLJE

Porez na dohodak utvrđuje se i plaća za kalendarsku godinu (porezno razdoblje).

Porezno razdoblje može biti kraće od kalendarske godine u sljedećim slučajevima:

1. ako rezident tijekom iste kalendarske godine postane nerezident ili obratno, u kojem slučaju porezno razdoblje obuhvaća razdoblje u kojemu je fizička osoba bila rezident ili nerezident,
2. rođenja ili smrti poreznog obveznika.

5. POREZNE STOPE

Porez na dohodak plaća se po stopi od 15% od porezne osnovice do visine dvostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka, po stopi od 25% na razliku porezne osnovice između dvostrukog i peterostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka, po stopi od 35% na razliku porezne osnovice između peterostrukog i 14-erostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka te po stopi od 45% na poreznu osnovicu iznad 14-erostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka.

Porez na dohodak prema gore navedenom uvećava se za prirez porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima, a umanjuje se ako jedinice lokalne samouprave propišu niži udio u porezu na dohodak od onog koji im pripada po posebnom zakonu.

6. PRIMICI KOJI SE NE SMATRAJU DOHOTKOM

Dohotkom se ne smatraju:

1. primici od kamata na kunsku i deviznu štednju, na pologe (po viđenju i oročene) na žiroračunu, tekućem i deviznom računu koji su ostvareni od banaka, štedionica i štedno-kreditnih zadruga,
2. primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu,
3. primici od kamata po vrijednosnim papirima izdanim u skladu s posebnim zakonom,
4. primici od otuđenja financijske imovine ako to nije djelatnost poreznog obveznika,
5. izravne uplate premije osiguranja za dokup dijela doživotne mirovine određene prema Zakonu o mirovinskom osiguranju kojeg bi osiguranik ostvario da je navršio određenu starosnu dob i/ili određeni mirovinski staž, a koje uplaćuju poslodavci za svoje radnike u vrijeme njihovog umirovljenja,
6. mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu,

7. obiteljske mirovine koje djeca ostvaruju nakon smrti roditelja prema Zakonu o mirovinskom osiguranju i Zakonu o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji,

8. državne nagrade ustanovljene propisima koje donosi Hrvatski sabor i Vlada Republike Hrvatske, nagrade jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave propisane statutom tih jedinica i novčane nagrade za osvojenu medalju na olimpijskim igrama te svjetskim i europskim prvenstvima planirane za te namjene u državnom proračunu Republike Hrvatske i proračunima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Dohotkom se ne smatraju ni primici za koje fizičke osobe ne pružaju tržišne protuusluže i to:

1. primici po posebnim propisima:
2. potpore zbog zbrinjavanja ratnih invalida i članova obitelji poginulih hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata,
3. socijalne potpore,
4. doplatak za djecu i novčani primici za opremu novorođenog djeteta,
5. primici osoba s invaliditetom, osim plaća i mirovina,
6. potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog elementarnih nepogoda,
7. potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog ratnih događaja,
8. nasljedstva i darovi,
9. primici od otuđenja osobne imovine,
10. odštete koje nisu u svezi s gospodarstvenom djelatnošću,
11. primici ostvareni na nagradnim natjecanjima ili natjecanjima, raspisanim pod jednakim uvjetima uz mogućnost sudjelovanja svih osoba i igrama na sreću prema posebnom zakonu,
12. primici koje fizičke osobe ostvaruju po osnovi darovanja pravnih i fizičkih osoba, a za zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala), rješavanje kojih nije plaćeno osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem i tako dalje.

7. PRIMICI NA KOJE SE NE PLAĆA POREZ NA DOHODAK

Porez na dohodak ne plaća se na:

1. naknadu razlike plaće za vrijeme vojne službe u Oružanim snagama Republike Hrvatske,
2. naknadu plaće pripadnicima civilne zaštite i drugim osobama za djelatnost u okviru civilne zaštite i zaštite od elementarnih nepogoda,
3. naknadu plaće za vrijeme privremene nezaposlenosti i spriječenosti za rad isplaćenu na teret sredstava obveznih osiguranja,
4. nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja do 1.600,00 kuna mjesečno,
5. nagrade učenicima i studentima osvojene na natjecanjima u okviru obrazovnog sustava i organiziranim školskim i sveučilišnim natjecanjima,
6. primitke učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga, po posebnim propisima, a do 50.000,00 kuna godišnje,
7. naknade štete zbog posljedica nesreće na radu prema odluci suda ili nagodbi u

tijeku sudskog postupka, ako je naknada određena u jednokratnom iznosu,

8. naknade i nagrade koje osuđene osobe primaju za rad u kazneno-popravnim ustanovama i domovima za preodgoj,

9. primitke radnika i fizičkih osoba koje ostvaruju po osnovi nesamostalnog rada, a odnose se na naknade, potpore i nagrade koje im isplaćuje poslodavac i isplatiatelj primitka, odnosno plaće, do propisanih iznosa i to kako slijedi:

1. naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka,
2. naknade troškova noćenja na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka,
3. naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim javnim prijevozom u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, naknada troškova prijevoza na posao i s posla utvrđuje se u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz,
4. naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte. Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, stvarni izdaci utvrđuju se u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza,
5. naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe do 2,00 kune po prijednom kilometru,
6. potpore zbog invalidnosti radnika do 2.500,00 kuna godišnje,
7. potpore za slučaj smrti radnika do 7.500,00 kuna,
8. potpore u slučaju smrti člana uže obitelji radnika (bračnog druga, roditelja, roditelja bračnog druga, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji, usvojene djece i djece na skrbi te punoljetne osobe kojoj je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu) do 3.000,00 kuna,
9. potpore zbog neprekidnog bolovanja radnika dužeg od 90 dana do 2.500,00 kuna godišnje. Razdoblje bolovanja duže od 90 dana ne mora se odnositi na jednu kalendarsku godinu,
10. dar djetetu do 15 godina starosti (koje je do dana 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina starosti) do 600,00 kuna godišnje,
11. prigodne nagrade do 2.500,00 kuna godišnje (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.),
12. nagrade radnicima za navršениh:
 - 12.1. – 10 godina radnog staža do 1.500,00 kuna
 - 12.2. – 15 godina radnog staža do 2.000,00 kuna
 - 12.3. – 20 godina radnog staža do 2.500,00 kuna
 - 12.4. – 25 godina radnog staža do 3.000,00 kuna
 - 12.5. – 30 godina radnog staža do 3.500,00 kuna
 - 12.6. – 35 godina radnog staža do 4.000,00 kuna
 - 12.7. – 40 godina radnog staža do 5.000,00 kuna,
13. dnevnice u zemlji do 170,00 kuna za službeno putovanje koje traje više od 12 sati dnevno. Za službena putovanja u zemlji koja traju više od 8, a manje od 12 sati, neoporezivi dio dnevnica iznosi do 85 kuna,
14. dnevnice u inozemstvu do iznosa i pod uvjetima utvrđenim propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna,
15. terenski dodatak u zemlji do 170,00 kuna dnevno na ime pokrića troškova prehrane i drugih troškova radnika na terenu u zemlji, osim troškova smještaja koji se podmiruju na teret poslodavca i ne smatraju se dohotkom radnika,

16. terenski dodatak u inozemstvu do 250,00 kuna dnevno na ime pokriva troškova prehrane i drugih troškova radnika na terenu u inozemstvu, osim troškova smještaja koji se podmiruju na teret poslodavca i ne smatraju se dohotkom radnika,
17. pomorski dodatak do 250,00 kuna dnevno,
18. pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe do 400,00 kuna dnevno,
19. naknade za odvojeni život od obitelji do 1.600,00 kuna mjesečno,
20. otpremnine prilikom odlaska u mirovinu do 8.000,00 kuna,
10. stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje na srednjim, višim i visokim školama i fakultetima, ukupno do 1.600,00 kuna mjesečno, a iznimno 4.000,00 kuna za izvanredne studente,
11. stipendije studenata za redovno školovanje na višim i visokim školama i fakultetima i poslijediplomanata te poslijedoktoranata za koje su sredstva planirana u državnom proračunu Republike Hrvatske,
12. športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje, do 1.600,00 kuna mjesečno,
13. sindikalne socijalne pomoći koje se isplaćuju iz sredstava sindikalne članarine članovima sindikata,
14. nagrade za športska ostvarenja i naknade športašima prema posebnim propisima, do 20.000,00 godišnje itd.

8. OSOBNA OSLOBOĐENJA

Fizičke osobe koje u Republici Hrvatskoj obavljaju diplomatsko-konzularne dužnosti ne plaćaju porez na ostvaren dohodak i to:

1. šefovi inozemnih diplomatskih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj i diplomatsko osoblje inozemnih diplomatskih misija u Republici Hrvatskoj, a i članovi njihove uže obitelji, ako ti članovi nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u Republici Hrvatskoj,
2. šefovi inozemnih konzulata u Republici Hrvatskoj i konzularni dužnosnici te članovi njihove uže obitelji, ako ti članovi nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u Republici Hrvatskoj,
3. dužnosnici UN i njihovih posebnih agencija, stručnjaci tehničke pomoći UN i njihovih posebnih agencija,
4. fizičke osobe zaposlene kod inozemnih diplomatskih misija, konzulata i međunarodnih organizacija, fizičke osobe zaposlene kod šefova diplomatskog osoblja inozemnih diplomatskih misija i međunarodnih organizacija u Republici Hrvatskoj, ako nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u Republici Hrvatskoj,
5. počasni konzularni dužnosnici inozemnih konzulata u Republici Hrvatskoj za primitke što ih ostvaruju od države koja ih je imenovala za obavljanje konzularnih poslova.

9. UTVRĐIVANJE DOHOTKA

9. 1. OPĆE ODREDBE O UTVRĐIVANJU DOHOTKA

Dohodak je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju.

9.2. UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD NESAMOSTALNOG RADA

9.2.1. Dohodak od nesamostalnog rada

Dohodak od nesamostalnog rada je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom razdoblju.

9.2.2. Primici po osnovi nesamostalnog rada

Primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju se:

1. svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos, a to su:

2. plaća koju poslodavac isplaćuje radnicima u svezi sa sadašnjim radom, prijašnjim radom po osnovi prijašnjeg radnog odnosa ili budućim radom po osnovi sadašnjeg radnog odnosa,

3. primici po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugog, koje poslodavac isplaćuje ili daje radnicima iznad propisanih iznosa,

4. plaća koju radniku umjesto poslodavca isplati druga osoba,

5. premije osiguranja koje poslodavci plaćaju za svoje radnike po osnovi životnog osiguranja, dopunskog i privatnoga zdravstvenog osiguranja, dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja i osiguranja njihove imovine,

6. svi drugi primici koje poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljeni rad po osnovi ugovora o radu ili drugog akta kojim se uređuje radni odnos,

7. poduzetnička plaća koja ulazi u rashod pri utvrđivanju poreza na dobit,

8. primici (plaća) fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima,

9. primici (plaća) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji im se isplaćuju za rad u tim tijelima i jedinicama,

10. naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine, prema posebnom propisu.

Primicima po osnovi nesamostalnog rada smatraju se i:

1. mirovine ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje,

2. mirovine koje isplaćuju osiguravatelji na temelju prijašnjih uplata poslodavca za dokup dijela mirovine, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja,

3. mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima koji su obavljali samostalnu djelatnost, poduzetnicima koji su plaćali porez na dobit i drugim osobama na temelju prijašnjih uplata doprinosa u propisano obvezno osiguranje, a koji su bili porezno dopustivi izdatak ili rashod.

Primicima u naravi smatraju se korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti koje poslodavci i isplatitelji primitka, odnosno plaće daju radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju sve gore navedene primitke. Primitkom po osnovi povoljnijih kamata smatra se razlika između ugovorene niže i stope kamate od 4% godišnje, osim kamata po kreditima koji se daju ili subvencioniraju iz proračuna, ali ne radnicima uprave.

9.2.3. Izdaci po osnovi nesamostalnog rada

Izdacima pri utvrđivanju dohotka od nesamostalnog rada, smatraju se uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz plaće, odnosno iz primitka. Ova se zakonska odredba odnosi na doprinose iz plaće odnosno na doprinose za mirovinsko osiguranje koji se obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju po stopi 20% - prvi mirovinski stup, odnosno po stopama 15% - prvi mirovinski stup i 5% - drugi mirovinski stup.

Izdaci koji se mogu odbiti pri utvrđivanju dohotka od nesamostalnog rada i predujma poreza po toj osnovi smatraju se i uplaćene premije osiguranja koje radnici i fizičke osobe uplaćuju na svoj teret, a poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće i mirovine ih obustavlja i uplaćuje pri isplati plaće, odnosno primitka ili mirovine. Ova se zakonska odredba odnosi na uplaćene premije životnog osiguranja koje imaju obilježje štednje, dopunskog i privatnoga zdravstvenog osiguranja te dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja tuzemnim osigurateljima do visine 1.000,00 kuna za svaki mjesec poreznog razdoblja, a najviše do visine 12.000,00 kuna godišnje.

9.2.4. Utvrđivanje i plaćanje predujma kod poreza na dohodak od nesamostalnog rada

Kod dohotka od nesamostalnog rada predujam poreza obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka ili plaće odnosno mirovine ili sam porezni obveznik.

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada se obračunava, obustavlja i uplaćuje prilikom svake isplate prema propisima koji važe na dan isplate.

Porez na dohodak obračunava se po stopi od 15% od mjesečne porezne osnovice do visine dvostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka, po stopi od 25% na razliku mjesečne porezne osnovice između dvostrukog i peterostrukog iznosa osnovnoga osobnoga odbitka, po stopi od 35% na razliku mjesečne porezne osnovice između peterostrukog i 14-erostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka i po stopi od 45% na iznos mjesečne porezne osnovice koji prelazi iznos 14-erostrukog osnovnoga osobnog odbitka.

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava se od porezne osnovice koju čini iznos svih primitaka od nesamostalnog rada ostvarenih tijekom jednog mjeseca, umanjen za izdatke koji su uplaćeni i umanjen za iznos mjesečnoga osobnog odbitka. (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka i to st. 1. i 2).

10. UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI

10.1. Dohodak od samostalne djelatnosti

Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva.

Obrtom i s obrtom izjednačenim djelatnostima (obrtničkim djelatnostima), u smislu ovoga Zakona, smatraju se:

1. djelatnosti u smislu članka 1. Zakona o obrtu i sve druge posebno navedene

gospodarstvene djelatnosti,

2. ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja,

3. otuđenje (prodaja, zamjena i drugi prijenos) više od tri nekretnine ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina, osim ako se nekretnine izvlašćuju na temelju posebnog zakona. Razdoblje od pet godina počinje teći od dana otuđenja prve nekretnine, pri čemu je mjerodavan nadnevak kupoprodajnog ili drugoga ugovora odnosno isprave o stjecanju vlasništva. Ako se otuđuje zgrada s više stanova ili poslovnih prostora ili građevinsko zemljište ili više zemljišnih čestica, jednom nekretninom smatra se svaki stan, poslovni prostor, gradilište ili zemljišna čestica.

Djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar poreznih obveznika poreza na dohodak. Djelatnostima slobodnih zanimanja osobito se smatraju:

1. samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinarara, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i druge slične djelatnosti,

2. samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti,

3. samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti,

4. samostalna djelatnost novinara, umjetnika i športaša.

Djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje prirodnih bogatstava zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici poreza na dodanu vrijednost prema posebnom zakonu te ako ostvaruju poticaje na način i pod uvjetima propisanim posebnim zakonima.

10.2. Utvrđivanje dohotka od samostalne djelatnosti

Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju.

10.3. Primici po osnovi samostalnih djelatnosti

Poslovni primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju.

10.4. Izdaci po osnovi samostalnih djelatnosti

Poslovni izdaci su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja radi stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka.

Izdacima koji se priznaju pri utvrđivanju dohotka od samostalne djelatnosti smatraju se i uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja prema posebnim propisima.

Izdaci za materijal, robu, proizvode, energiju i usluge, koji služe za stjecanje dohotka, priznaju se u visini cijene nabave ili troška proizvodnje.

Izdacima se smatraju izdaci za plaće i obvezni doprinosi na plaću radnika i fizičkih osoba koje ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada (plaće s porezima i doprinosima) u visini stvarnih isplata.

10.5. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od samostalne djelatnosti

Kod dohodaka od samostalne djelatnosti mjesečni predujam se plaća prema rješenju Porezne uprave.

Rješenje o predujmu vrijedi do izmjene, odnosno do utvrđivanja novog predujma.

Porezna uprava može, na zahtjev poreznog obveznika, izmijeniti visinu predujma. Zahtjev se temelji na podnesku koji sadrži sve bitne sastojke iz porezne prijave.

Obveznik koji počinje obavljati samostalnu djelatnost ne plaća predujmove poreza na dohodak do podnošenja prve godišnje porezne prijave.

Predujmovi kod poreza na dohodak od samostalne djelatnosti plaćaju se mjesečno do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Porezna uprava može na temelju obavljenog očevida i inspekcijuskog nadzora, podataka iz obrađenih godišnjih poreznih prijava ili drugih podataka o poslovanju poreznog obveznika s kojima raspolaže, izmijeniti rješenje o predujmu i utvrditi nove iznose mjesečnih predujmova.

10.5.1. Promjena načina oporezivanja

Porezni obveznik koji ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti može na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ili je obavezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti, na način i pod uvjetima propisanim Zakonom o porezu na dobit. (Vidjeti lekciju porezni obveznik kod poreza na dobit).

Pisani zahtjev kojim se na vlastiti zahtjev traži promjena načina oporezivanja dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave do kraja tekuće godine za iduću kalendarsku godinu.

Rješenje kojim se usvaja zahtjev za promjenom oporezivanja obavezuje poreznog obveznika sljedećih pet godina. U opravdanim slučajevima Porezna uprava može odobriti i kraći rok prelaska s plaćanja poreza na dohodak na porez na dobit i obratno.

Porezni obveznik koji ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti a nije obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, dohodak i porez na dohodak može se utvrđivati i u paušalnom iznosu.

11. UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD IMOVINE I IMOVINSKIH PRAVA

11.1. Dohodak od imovine i imovinskih prava

Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se razlika između primitaka po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava, primitaka od otuđenja nekretnina i imovinskih prava i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.

Kod dohotka od imovine na temelju najma ili zakupa pokretnina i nekretnina priznaju se izdaci u visini 30% od ostvarene najamnine ili zakupnine.

Iznimno poreznom obvezniku koji ostvaruje dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, a nije obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i dohodak ne utvrđuje prema Zakonu o porezu na dohodak (kao samostalne djelatnosti) odnosno na temelju poslovnih knjiga, porez na dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, utvrđuje se u paušalnom iznosu.

Kod ostvarivanja dohotka od imovinskih prava izdaci se utvrđuju u visini stvarno nastalih izdataka, za koje porezni obveznik posjeduje uredne i vjerodostojne isprave. Izdaci se tijekom poreznog razdoblja ne priznaju, već se uzimaju u obzir tek pri utvrđivanju godišnjeg poreza na dohodak od imovinskih prava.

Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se i dohodak koji porezni obveznik ostvari od otuđenja nekretnina i imovinskih prava. Otudjenjem se smatra prodaja, zamjena i drugi prijenos.

Dohodak od otuđenja nekretnina ne oporezuje se ako je nekretnina služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržavanim članovima njegove uže obitelji (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka st. 3. i 4) a i u slučaju ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno nakon tri godine od dana nabave.

Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava ne oporezuje se ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji te između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka te nasljeđivanjem nekretnina i imovinskih prava.

11.2. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od imovine i imovinskih prava

Kod dohotka od imovine ostvarenog od najamnine i zakupnine predujmovi poreza plaćaju se prema rješenju Porezne uprave. Pri utvrđivanju predujma poreza ne uzima se u obzir osobni odbitak poreznog obveznika (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka). Predujam poreza se plaća po stopi od 15 %.

Predujam poreza na dohodak od imovinskih prava obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji primitka kao predujam poreza po odbitku istodobno s isplatom primitka i to od ukupne naknade primjenom stope od 25%, bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

Predujam poreza na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave jednokratno na pojedinačno ostvareni primitak i to u roku od 15 dana od dana primitka rješenja Porezne uprave o utvrđenom porezu na dohodak. Predujam se utvrđuje od porezne osnovice primjenom stope od 25%.

12. UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD KAPITALA

Dohotkom od kapitala smatraju se primici po osnovi kamata, izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja i udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica, a koji su ostvareni u poreznom razdoblju.

Izuzimanjima imovine i korištenjem usluga smatraju se izuzimanja imovine i korištenje usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (skriveno isplate dobiti) izvršeni tijekom poreznog razdoblja na teret dobiti tekućeg

razdoblja, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit.

Kamatama se smatraju primici što ih fizičke osobe ostvaruju od potraživanja po osnovi danih zajmova i kredita uključivo i one primitke ostvarene preko banaka po komisionim kreditima.

Dohodak od kapitala po osnovi opcijske kupnje dionica utvrđuje se kao razlika između tržišne vrijednosti dionice i opcijskim ugovorom utvrđene cijene dionica, ako je tržišna vrijednost viša u trenutku realizacije prava iz opcije.

Realizacijom prava iz opcije smatra se trenutak kupnje dionica društva od strane vlasnika opcije (radnika i članova uprave društva) ili trenutak prijenosa prava na kupnju dionica društva na treću osobu.

Pri utvrđivanju dohotka od kapitala ne priznaju se izdaci.

12.1. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od kapitala

Predujam poreza na dohodak od izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od 35%, bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

Predujam poreza na dohodak od kamata, plaća se po odbitku, po stopi od 35%, bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

Predujam poreza na dohodak po osnovi primitaka po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica plaća se po odbitku, po stopi od 15%, bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

13. UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD OSIGURANJA

Dohotkom od osiguranja smatraju se primici u visini uplaćenih i porezno priznatih premija životnog osiguranja s obilježjem štednje i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja, a u slučaju otkupa polica životnog i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja ili prestanka osiguranja dohotkom se smatra iznos primitka, ako je manji od uplaćenih premija osiguranja.

Pri utvrđivanju dohotka od osiguranja ne priznaju se izdaci.

13.1. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od osiguranja

Predujam poreza na dohodak od osiguranja obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka, istodobno s isplatom, kao porez po odbitku.

Predujam poreza plaća se od osnovice primitka u visini uplaćenih porezno priznatih premija osiguranja, odnosno u visini isplaćene svote ako je manji od uplaćenih premija osiguranja, po stopi od 15%, bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

14. UTVRĐIVANJE DRUGOG DOHOTKA

14.1. Drugi dohodak

Drugi dohodak je razlika između svakoga pojedinačnog primitka umanjen za propisane izdatke tj. za uplaćene doprinose za obvezna osiguranja iz primitaka, prema posebnim propisima, odnosno umanjen za izdatke u visini od 30% ostvarenih primitaka fizičkih osoba, po osnovi: 1. autorskih naknada isplaćenih prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava uključujući i naknade za isporučeno umjetničko djelo osobama koje obavljaju umjetničku i kulturnu djelatnost, 2. profesionalnih djelatnosti novinara, umjetnika i športaša koji su osigurani po toj osnovi i doprinose za obvezna osiguranja plaćaju prema rješenju, 3. primitaka nerezidenata za obavljanje umjetničke, artistske, zabavne, športske, književne i likovne djelatnosti te djelatnosti u svezi s tiskom, radijem i televizijom te zabavnim priredbama.

14. 2. Primici po osnovi drugog dohotka

U primitke po osnovi drugog dohotka spadaju:

1. primici po osnovi djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu,
2. autorske naknade isplaćene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava,
3. primici po osnovi djelatnosti športaša,
4. primici po osnovi djelatnosti trgovačkih putnika, agenta, akvizitera, športskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka te druge slične djelatnosti,
5. primici u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti, a koje davatelji tih primitaka daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici,
6. nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja iznad 1.600,00 kuna mjesečno,
7. primici učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima iznad 50.000,00 kuna godišnje,
8. stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje na srednjim, višim i visokim školama i fakultetima iznad 1.600,00 kuna mjesečno, a iznimno iznad 4.000,00 kuna za izvanredne studente,
9. športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje iznad 1.600,00 kuna mjesečno,
10. nagrade za športska ostvarenja i naknade športašima prema posebnim propisima preko 20.000,00 kuna godišnje,
11. ostali posebno navedeni primici koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe (obveznici poreza na dobit i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti) i drugi isplatitelji i davatelji.

14.3. Utvrđivanje predujma poreza na dohodak od drugog dohotka

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka plaća se po odbitku, po stopi od 25% bez priznavanja osobnog odbitka (vidjeti lekciju osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka).

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom.

15. OSOBNI ODBITAK ILI NEOPOREZIVI DIO DOHOTKA

St. 1. Rezidentima se ukupan iznos ostvarenog dohotka umanjuje za osnovni osobni odbitak u visini 1.800,00 kuna i to za svaki mjesec poreznog razdoblja za koji se utvrđuje porez. Rezidentima se kod ostvarene mirovine na temelju prijašnjih uplata obveznih doprinosa za mirovinsko osiguranje i na temelju prijašnjih uplata premija osiguranja za dokup dijela mirovine na teret poslodavca, priznaje osobni odbitak u visini ukupne mirovine ostvarene u poreznom razdoblju, najmanje 1.800,00 kuna, a najviše do 3.200,00 kuna mjesečno.

St. 2. Rezidenti mogu uvećati osobni odbitak iz stavka 1. ovoga članka u visini:

toč. 1. 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji te bivšega bračnog druga za kojeg plaćaju alimentaciju,

toč. 2. za uzdržavanu djecu: 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za prvo dijete, 0,7 za drugo, 1,0 za treće, 1,4 za četvrto, 1,9 za peto, a za svako daljnje dijete faktor osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava i to za 0,6, 0,7, 0,8, 0,9, 1,0... više u odnosu prema faktoru osnovnoga osobnog odbitka za prethodno dijete,

toč. 3. 0,3 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe s invaliditetom.

toč. 4. 1,0 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe kojima je rješenjem, na temelju posebnih propisa, utvrđena invalidnost po jednoj osnovi 100% i/ili koji radi invalidnosti imaju, na temelju posebnih propisa, pravo na tuđu pomoć i njegu. U tom slučaju porezni obveznik za sebe osobno i za istu osobu koju uzdržava ne može koristiti osobni odbitak iz točke 3. ovoga stavka.

St. 3. Uzdržanim članovima uže obitelji i uzdržavanom djecom smatraju se fizičke osobe čiji oporezivi primici, primici na koje se ne plaća porez i drugi primici koji se u smislu ovoga Zakona ne smatraju dohotkom, ne prelaze iznos šesterostrukoga osnovnoga osobnog odbitka na godišnjoj razini.

St. 4. Djecom se smatraju djeca koju roditelji, skrbnici, usvojitelji, poočimi i pomajke uzdržavaju. Djecom se smatraju i djeca nakon završetka redovnog školovanja do prvog zapošljavanja ako su prijavljena Hrvatskom zavodu za zapošljavanje. Drugim uzdržanim članovima uže obitelji smatraju se bračni drug poreznog obveznika, roditelji poreznog obveznika i roditelji njegovoga bračnog druga, preci i potomci u izravnoj liniji, maćeha odnosno očusi koje punoljetno pastorče uzdržava, bivši bračni drugovi za koje porezni obveznik plaća alimentaciju i punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu.

St. 5. Rezidentima se osobni odbitak iz stavka 1. i 2. ovoga članka može za

porezno razdoblje uvećati za iznos stvarnih troškova zdravstvenih usluga u Republici Hrvatskoj za vlastite potrebe, a pod uvjetom da ti izdaci nisu plaćeni iz osnovnog, dopunskog ili privatnoga zdravstvenog osiguranja i ako nisu financirani iz dobivenih darovanja za te namjene.

Rezidentima se osobni odbitak iz stavka 1. i 2. ovoga članka može uvećati u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kuna godišnje za kupnju ili gradnju prvog stambenog prostora (stambene kuće ili stana) na području Republike Hrvatske za potrebe njihovog trajnog stanovanja, a pod sljedećim uvjetima:

1. u trenutku kupnje ili gradnje prvoga stambenog prostora rezident i njegov bračni drug nemaju u vlasništvu ili suvlasništvu stambeni prostor, neovisno o površini, u tuzemstvu i u inozemstvu,

2. do trenutka kupnje ili gradnje prvoga stambenog prostora rezident nije stekao u vlasništvo ili suvlasništvo stambeni prostor, neovisno o površini, u tuzemstvu i u inozemstvu,

3. do trenutka kupnje ili gradnje prvoga stambenog prostora, a nakon sklapanja bračne zajednice, rezident i/ili njegov bračni drug nisu stekli u vlasništvo ili suvlasništvo stambeni prostor, neovisno o površini, u tuzemstvu i u inozemstvu.

Da bi mogli koristiti navedene olakšice moraju dostaviti Poreznoj upravi vjerodostojne isprave (račune) pod uvjetom da se kupnja ili gradnja financira iz vlastitih sredstava, a ako se financira sredstvima namjenskog stambenog kredita moraju se dostaviti podaci o visini plaćenih kamata po kreditu.

Rezidentima se osobni odbitak iz stavka 1. i 2. ovoga članka može u poreznom razdoblju uvećati u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kuna godišnje i za održavanje postojećega stambenog prostora na području Republike Hrvatske u njegovom vlasništvu ili vlasništvu njegovoga bračnog druga, radi poboljšanja uvjeta stanovanja, a pod uvjetom da rezident u tom stambenom prostoru ima prebivalište i trajno boravi. Uvećanje osobnog odbitka za održavanje postojećega stambenog prostora priznaje se na temelju vjerodostojnih isprava za obavljene radove i usluge registriranih izvođača radova.

Rezidentima se osobni odbitak iz stavka 1. i 2. ovoga članka može u poreznom razdoblju uvećati i za iznos plaćene slobodno ugovorene najamnine za potrebe stanovanja u stambenom prostoru najmodavca i to u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kuna godišnje.

POREZ NA DOBIT PRAVNA OSNOVA

Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, 177/04, 90/05 i 57/06.

1. POREZNI OBVEZNIK

Članak 2.

(1) Porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi.

(2) Porezni obveznik je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezident).

(3) Porezni obveznik je i fizička osoba, koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka, ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak.

(4) Porezni obveznik je i poduzetnik fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti:

1. ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario ukupni primitak veći od 2.000.000,00 kuna, ili

2. ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario dohodak veći od 400.000,00 kuna, ili

3. ako ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kuna, ili

4. ako u prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljava više od 15 radnika.

(5) Tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i Hrvatska narodna banka nisu obveznici poreza na dobit, osim ako ovim Zakonom nije drukčije određeno.

(6) Državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, športski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije nisu obveznici poreza na dobit.

(7) Iznimno ako osobe iz stavka 5. i 6. ovoga članka obavljaju gospodarstvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti bi dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, Porezna uprava će na vlastitu inicijativu ili na prijedlog drugih poreznih obveznika ili druge zainteresirane osobe, rješenjem utvrditi da su navedene osobe obveznici poreza na dobit za tu djelatnost.

(8) Otvoreni investicijski fondovi koji su osnovani i posluju u skladu sa zakonom po kojemu su osnovani, nisu obveznici poreza na dobit.

(9) Porezni obveznik je i svaki onaj poduzetnik koji ne potpada pod odredbe stavka od 1. do 8. ovoga članka, a koji nije obveznik poreza na dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka i čija se dobit ne oporezuje drugdje.

1. 2. Rezident i nerezident

Članak 3.

(1) **Rezidenti** su u smislu članka 2. stavka 1. ovoga Zakona pravne i fizičke osobe

čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Rezidenti su i poduzetnici fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik.

(2) **Nerezident** je osoba koja ne ispunjava jedan od uvjeta iz stavka 1. ovoga članka.

2. POREZNA OSNOVICA

Članak 5.

(1) Porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama ovoga Zakona.

(2) Poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta čini dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu.

(3) Poreznu osnovicu nerezidenta čini samo dobit ostvarena u tuzemstvu, a utvrđuje se prema odredbama ovoga Zakona.

(4) U poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije, prodaje, promjene pravnog oblika i podjele poreznog obveznika, a porezna osnovica utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti imovine, ako ovim Zakonom nije drukčije određeno.

2.1. Smanjenje porezne osnovice

Članak 6.

(1) Porezna osnovica iz članka 5. ovoga Zakona smanjuje se:

1. za prihode od dividendi i udjela u dobiti,
2. za prihode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobiti) ako su bili uključeni u poreznu osnovicu,
3. za prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz porezne osnovice kao porezno priznati rashod,
4. za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima do vrijednosti propisane u članku 12. a koji glasi: dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 2.000,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana. Godišnje amortizacijske stope utvrđuju se prema amortizacijskom vijeku za svrhe oporezivanja kako slijedi:
 - a) za građevinske objekte i brodove veće od 1000 BRT, (20 godina), 5%,
 - b) za osnovno stado, osobne automobile (5 godina), 20%,
 - c) za nematerijalnu imovinu, opremu, vozila, osim za osobne automobile, te za mehanizaciju (4 godine), 25%,
 - d) za računala, računalnu opremu i programe, mobilne telefone i opremu za računalne mreže (2 godine), 50%,
 - e) za ostalu nespomenutu imovinu (10 godina), 10%. Ove se stope mogu podvostručiti.
5. za svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice sukladno posebnim propisima.

2.2. Povećanje porezne osnovice

Članak 7.

(1) Porezna osnovica iz članka 5. ovoga Zakona povećava se:

1. za rashode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani gubici), ako su bili iskazani u rashodima,

2. za svotu amortizacije iznad svota propisanih u članku 12. ovoga Zakona (vidjeti lekciju smanjenje porezne osnovice gdje je objašnjena amortizacija),

3. za 70% troškova reprezentacije (ugošćenja, darova sa ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškova odmora, športa, rekreacije i razonode, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom,

4. za 30% troškova, osim troškova osiguranja i kamata, nastalih u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz (osobni automobil, plovilo, helikopter, zrakoplov i sl.) poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba, ako se na osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća,

5. za troškove koji se odnose na privatni život dioničara i članova društva (izuzimanja) te zaposlenika (za zabavu, odmor, šport i rekreaciju), uključujući i pripadajući porez na dodanu vrijednost,

6. za skrivene isplate dobiti,

7. za troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja,

8. za kazne koje izriče mjerodavno tijelo,

9. za zatezne kamate između povezanih osoba,

10. za povlastice i druge oblike imovinskih koristi danih fizičkim ili pravnim osobama da nastane, odnosno ne nastane određeni događaj, tj. da se određena radnja obavi, primjerice, bolje ili brže nego inače ili da se propusti obaviti,

11. za darovanja iznad 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Darovanjima se smatraju darovanja u naravi ili novcu, učinjena u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, športske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, ako su veća od 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Iznimno, svota može biti i veća od 2% prihoda prethodne godine ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija,

12. za kamate koje nisu porezno priznati rashod prema odredbama ovoga Zakona,

13. za sve druge rashode koji nisu izravno u svezi s ostvarivanjem dobiti i druge svote povećanja porezne osnovice na koji nisu bili uključeni u poreznu osnovicu.

4. POREZNA STOPA

Članak 28.

Porez na dobit plaća se po stopi 20% na utvrđenu poreznu osnovicu.

5. RAZDOBLJE UTVRĐIVANJA POREZNE OBVEZE

Članak 29.

Porez na dobit utvrđuje se za porezno razdoblje koje je u pravilu kalendarska godina.

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST PRAVNA OSNOVA

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98,
105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05 i 76/07.

1. PREDMET OPOREZIVANJA

Članak 2.

(1) Porez na dodanu vrijednost plaća se

1. na isporuke svih vrsta dobara (proizvoda, roba, novoizgrađenih građevina, opreme i sl.) i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu:

- a) koje poduzetnik izvrši baveći se svojom gospodarskom ili drugom djelatnosti,
- b) koje se obavljaju na osnovi zakonskih odredbi ili odluka državnih tijela,
- c) koje poduzetnik obavi svojim zaposlenima ili članovima njihove uže obitelji po osnovi rada.

2. na vlastitu potrošnju. Vlastitom potrošnjom smatra se:

- a) izuzimanje dobara iz vlastitog poduzeća za privatne potrebe,
- b) korištenje usluga svog poduzeća za privatne potrebe,
- c) stvaranje rashoda po osnovi reprezentacije i korištenja osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koji se ne mogu odbiti pri oporezivanju dohotka, odnosno dobiti.

3. na isporuke dobara i usluga što ih trgovačka društva kao i drugi oblici zajedničkog obavljanja gospodarske ili druge djelatnosti obavljaju vlasnicima udjela i članovima njihove uže obitelji, za koje primatelji tih dobara i korisnici tih usluga ne plaćaju nikakvu naknadu ili je plaćaju uz osobni popust. Isto se odnosi i na sve druge isporuke dobara i obavljene usluge bez naknade i s osobnim popustom bez obzira kome su učinjene.

4. na uvoz dobara u tuzemstvo pri čemu se pod uvozom razumijeva i unos i prijam i drugi oblici uvoza dobara.

Tuzemstvo je teritorij Republike Hrvatske, osim slobodnih zona utvrđenih posebnim zakonom.

2. ISPORUKA DOBARA

Članak 3.

Isporukom dobara poduzetnik ili njegov opunomoćenik omogućuje kupcu ili njegovu opunomoćeniku raspolaganje tim dobrima.

Isporukom dobara smatraju se i:

- 1. isporuka električne energije, plina, grijanja, hlađenja i slično,
- 2. razmjena dobara.

Razmjenom dobara smatraju se isporuke dobara koje se obavljaju kao naknada za isporuke drugih dobara ili obavljenih usluga.

3. OBAVLJENE USLUGE

Članak 4.

Obavljene usluge su sve one usluge koje se ne smatraju isporučenim dobrima u smislu članka 3. ovoga Zakona.

Obavljenim uslugama smatraju se i:

- 1. prijenos imovinskih prava,

2. trpljenje neke radnje ili suzdržavanje od neke radnje,
3. razmjenjena usluga.

Razmjenom usluga smatra se obavljanje usluga kao naknade za isporuke dobara ili drugih usluga.

4. POREZNI OBVEZNIK

Članak 6.

(1) Porezni obveznik je:

1. poduzetnik koji isporučuje dobra ili obavlja usluge iz članka 2. stavka 1. točke 1., 2. i 3., osim poduzetnika čija godišnja vrijednost isporuke dobara i obavljenih usluga nije veća od 85.000,00 kuna,
2. uvoznik kada uvozi dobra u tuzemstvo,
3. izvoznik za izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara, uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge koje nisu naplaćene u skladu s propisima o deviznom i vanjskotrgovinskom poslovanju,
4. izdavatelj računa ako na računu za isporučena dobra i obavljene usluge izdvojeno iskaže pdv, iako za to nije ovlašten (osim kada ispravi račun u skladu s odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost),
5. domaći poduzetnik kojem uslugu obavi poduzetnik sa sjedištem u inozemstvu,
6. iznimno tijela državne vlasti, tijela državne i lokalne samouprave i uprave, političke stranke, sindikati i komore ako obavljaju gospodarsku ili drugu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti dovelo bi do stjecanja neopravdanih povlastica, tada će Porezna uprava rješenjem utvrditi da su porezni obveznici za tu djelatnost.

5. POREZNA OSNOVICA

Članak 8.

Osnovica poreza na dodanu vrijednost je naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge. Naknadom se smatra sve ono što primatelj dobara ili usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra i obavljene usluge, osim poreza na dodanu vrijednost. U poreznu osnovicu ulazi i sve ono što neka druga osoba, a ne primatelj dobara ili usluga, treba dati ili platiti poduzetniku za isporučena dobra ili obavljene usluge. U poreznu osnovicu ne ulaze iznosi koje poduzetnik zaračuna, primi ili izda u ime i za račun druge osobe.

6. POREZNA STOPA

Članak 10.

Porez na dodanu vrijednost plaća se po stopi od 22%.

Članak 10a.

Porez na dodanu vrijednost plaća se po stopi od 0% na:

- a) sve vrste kruha,
- b) sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje), koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko,

- c) knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovno, srednje i visoko obrazovanje, otisnute na papiru ili na drugim nositeljima teksta uključivo i CD-ROM, video kasetu i audio kasetu,
 - d) lijekove određene Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,
 - e) proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo - implantati (srčani zalisci, elektronski stimulatori, umjetni zglobovi) itd,
 - f) znanstvene časopise,
 - g) usluge javnog prikazivanja filmova,
- Porez na dodanu vrijednost plaća se po stopi od 10% na:
- a) usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata i usluge agencijske provizije za naprijed navedene usluge,
 - b) novine i časopise koji izlaze dnevno i periodično, osim na one koji u cijelosti ili uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju.

7. POREZNA OSLOBODENJA

7.1. Porezna oslobođenja u tuzemstvu (bez prava na odbitak pretporeza)

Članak 11.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođeni su:

1. najam stambenih prostorija,
2. usluge i isporuke dobara banaka, štedionica i štedno-kreditnih organizacija te društava osiguranja i reosiguranja,
3. priređivanje posebnih igara na sreću u igračnicama i automat klubovima te klađenje,
4. usluge i isporuke dobara doktora medicine i stomatologije, medicinskih sestara i fizioterapeutskih tehničara te biokemijskih laboratorija koje se pružaju u privatnoj praksi,
5. usluge liječenja u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama kao i usluge liječenja koje pruža zdravstvena ustanova za njegu u kući, te isporuke dobara koje obave navedene ustanove,
6. usluge i isporuke dobara što ih obavljaju ustanove socijalne skrbi,
7. usluge i isporuke dobara ustanova za dječju skrb i skrb za mladež,
8. usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i visokoškolskih ustanova te ustanova učeničkog i studentskog standarda,
9. usluge i isporuke dobara vjerskih zajednica i ustanova,
10. usluge i isporuke dobara javnih ustanova u kulturi i to: muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih, restauratorskih i ustanova za zaštitu spomenika kulture, te usluge i isporuke dobara samostalnih umjetnika i umjetničkih organizacija.
11. na promet zlatnih poluga koje obavlja Hrvatska narodna banka, domaćih i stranih sredstava plaćanja, novčanih potraživanja, vrijednosnica i udjela u poduzećima.

7. 2. Porezna oslobođenja pri uvozu

Članak 12.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođeni su:

1. privremeni uvoz dobara koji je oslobođen carine i konačni uvoz humanitarne pomoći osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića,
2. uvoz zlatnih poluga koji obavlja Hrvatska narodna banka, domaćih i stranih zakonskih sredstava plaćanja, vrijednosnica i udjela u poduzećima,
3. uvoz dobara koji se prema carinskim propisima smatra osobnom prtljagom te ostalih dobara za osobnu upotrebu do ukupne vrijednosti 300,00 kuna, ako ta dobra nisu namijenjena preprodaji, uz uvjete propisane carinskim propisima,
4. uvoz dobara putem poštanskih i drugih pošiljaka ukupne vrijednosti do 300,00 kuna, koje primatelji hrvatski i strani državljani prime iz inozemstva od fizičkih osoba i za koje primatelj ne plaća naknadu pošiljatelju, uz uvjete propisane carinskim propisima,
6. uvoz upotrebljivanih dobara kućanstva i osobnih stvari koje radi preseljenja u Republiku Hrvatsku uvoze fizičke osobe uz uvjete propisane carinskim propisima,
7. uvoz odlikovanja i priznanja dobivenih u okviru međunarodnih događaja te darova primljenih u okviru međunarodnih odnosa, uz uvjete propisane carinskim propisima,
8. uvoz isprava, obrazaca i nositelja podataka:
 - a) obrazaca i isprava koje državna tijela primaju za obavljanje svojih javnih ovlasti,
 - b) predmeta koji predstavljaju dokaze u sudskim ili drugim postupcima pred državnim tijelima Republike Hrvatske itd.
9. uvoz dobara, osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića, koja su kao donacija dana humanitarnim organizacijama, zdravstvenim, obrazovnim, kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, športskim amaterskim klubovima te tijelima državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i uvoz dobara od strane istih koja se plaćaju iz primljenih inozemnih novčanih donacija,
10. uvoz dobara koja su hrvatski državljani i strani državljani stalno nastanjeni u Republici Hrvatskoj, naslijedili u inozemstvu, uz uvjete propisane carinskim propisima,
11. dobra koja kao vlastita djela iz inozemstva unesu znanstvenici, književnici i umjetnici, uz uvjete propisane carinskim propisima,
12. usluge prijevoza što ih u tuzemstvu pri uvozu dobara obave Hrvatske željeznice,
13. dobra u provozu kroz carinsko područje Republike Hrvatske uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge i tako dalje.

7. 3. Porezna oslobođenja pri izvozu (s pravom na odbitak pretporeza)

Članak 13.

Plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođene su:

1. izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara, uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge (plaćene u skladu s propisima o deviznom i vanjskotrgovinskom poslovanju),
2. isporuke dobara u slobodnu zonu, slobodna i carinska skladišta te isporuke dobara unutar slobodne zone, slobodnih i carinskih skladišta,
3. isporuke dobara i obavljene usluge diplomatskim i konzularnim predstavništvima pod uvjetom uzajamnosti,
4. usluge što ih domaći poduzetnici obave u tuzemstvu inozemnim poduzetnicima koji obavljaju pomorski, zračni i riječni prijevoz, a koje propisuje ministar financija,
5. isporuke dobara i usluga u tuzemstvu, osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića, kad se plaćaju iz primljenih

inozemnih novčanih donacija danih humanitarnim organizacijama, zdravstvenim, obrazovnim, kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, športskim amaterskim klubovima te tijelima državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave.

8. ISPOSTAVLJANJE RAČUNA

Članak 15.

Porezni obveznik mora ispostaviti račun za isporučena dobra ili obavljene usluge te na računu posebno iskazati porez na dodanu vrijednost. Ako se isporučuju dobra ili obavljaju usluge koje su oslobođene od plaćanja poreza na dodanu vrijednost na računu treba navesti da porez na dodanu vrijednost nije zaračunan.

Račun je svaka isprava prema kojoj porezni obveznik ili osoba kojoj on naloži obračunava isporučena dobra i obavljene usluge, bez obzira na to kako se ta isprava naziva u poslovnomu prometu.

Račun mora sadržavati ove podatke:

1. mjesto izdavanja, broj i nadnevak,
2. ime (naziv), adresu i matični broj ili jedinstveni matični broj građana (porezni broj poduzetnika), koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
3. ime (naziv), adresu i porezni broj poduzetnika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
4. količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
5. nadnevak isporuke dobara ili obavljenih usluga,
6. iznos naknade (cijene) isporučenih dobara ili obavljenih usluga, razvrstane po poreznoj stopi,
7. iznos poreza razvrstan po poreznoj stopi,
8. zbrojni iznos naknade i poreza.

9. RAZDOBLJE OPOREZIVANJA

Članak 16.

Razdoblje oporezivanja je kalendarska godina. Ako je porezni obveznik poslovao samo tijekom dijela kalendarske godine, tada je razdoblje oporezivanja razdoblje poslovanja.

10. OBRAČUNAVANJE POREZA

Članak 17.

Porezni obveznik obračunava porez na dodanu vrijednost, prema izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge u obračunskom razdoblju.

11. ODBITAK PRETPOREZA

Članak 20.

Pretporez je iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluge koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku.

Treće poglavlje
Fiskalna decentralizacija i proračunsko pravo

RAZLOZI USPOSTAVLJANJA DECENTRALIZIRANIH RAZINA VLASTI

Temeljni razlozi uspostavljanja decentraliziranih razina vlasti su sljedeći: 1. namjera prijenosa političkog utjecaja na građane, 2. namjera poboljšanja kvalitete javnih usluga, 3. namjera da se obavljanje javnih usluga učini troškovno učinkovitim (tj. jeftinijim).

Decentralizirani sustavi: 1. omogućuju lokalnim jedinicama autonomiju, 2. pojačavaju zainteresiranost lokalnih uprava, 3. sredstvo su nadzora nad preraspodjelom (tj. omogućuju da ona ostane u razmjerno skromnim razmjerima).²²

1. NAČELA FISKALNE DECENTRALIZACIJE

Postoje dva pristupa u svezi s načelima fiskalne decentralizacije. Prvi je ekonomski, a drugi pravni pristup.

Ekonomski pristup razlikuje 8 načela fiskalne decentralizacije.

Načelo raznolikosti – lokalne jedinice karakterizira raznolikost dostignutog stupnja razvoja, kao i razlike u stupnju ovisnosti o središnjoj fiskalnoj vlasti.

Načelo jednakosti – svaka se vrsta javne usluge da bi svaki fiskalni sustav bio uspješan, treba naplatiti od građana lokalnih jedinica koji uživaju koristi od takve javne usluge. Koristi od nekih javnih usluga od nacionalnog su značaja (npr. obrana zemlje), neke su od regionalnog značaja (npr. ceste, sustav zaštite od poplava) ili od lokalnog značaja (npr. rasvjeta gradskih ulica).

Načelo centralizirane preraspodjele – kaže da redistributivna funkcija fiskalne politike treba biti centralizirana na razini središnje fiskalne vlasti.

Načelo lokalne neutralnosti - ne bi smjeli postojati različiti porezi i porezne stope na razini lokalnih fiskalnih vlasti.

Načelo centralizirane stabilizacije – pretpostavlja postojanje i korištenje fiskalnih instrumenata za vođenje makroekonomske politike (stabilizacija, rast) na nacionalnoj razini, dok lokalne vlasti ne posjeduju takve instrumente ekonomske politike.

Načelo korekcije – prema ovom načelu prekoračenja u potrošnji pojedinih javnih dobara lokalnih jedinica u odnosu na zakonom utvrđenu razinu, korekciju obavljaju više razine fiskalne vlasti.

Načelo pružanja minimuma osnovnih javnih usluga – svakom građaninu bez obzira na lokalnu jedinicu gdje mu je prebivalište moraju biti dostupne javne usluge zdravstvo, socijalna zaštita i obrazovanje.

Načelo ujednačavanja fiskalnih pozicija – usprkos postojanju regionalnih razlika u procesu uspostavljanja ravnoteže treba uzeti u obzir odnos između fiskalnog kapaciteta i potreba lokalnih jedinica.

Pravni pristup razlikuje sljedeća načela: a) ostvarenje koncepta pune odgovornosti određene razine vlasti za prihode i njihovo trošenje, b) ostvarenje transparentnosti u području financiranja decentraliziranih razina, c) jasno definiranje ovlaštenja u vezi s oporezivanjem i modela podjele prihoda od poreza između teritorijalnih jedinica različitih razina, d) uklanjanje gospodarskih i socijalnih neuravnoteženosti između

²² H. Arbutina, Temeljne karakteristike fiskalno centraliziranih i decentraliziranih sustava - Poglavlje Financijsko izravnjanje u knjizi Bo. Jelčić i drugi, Financijsko o. c., str. 533.

različitih teritorijalnih jedinica putem ustanovljavanja odgovarajućih sustava vodoravne izjednačenosti, i e) održavanje neophodnog stupnja jedinstvenosti i jednakosti kod propisivanja poreza i drugih davanja, s ciljem uklanjanja «fiskalnog kaosa».²³

2. FINANCIJSKO IZRAVNANJE

FINANCIJSKO IZRAVNANJE je ukupnost financijskih odnosa između središnje državne vlasti i nižih razina vlasti. Postoje dvije vrste financijskog izravnanja: **vertikalno i vodoravno financijsko izravnanje**.

Vertikalno financijsko izravnanje je ukupnost fiskalnih odnosa, i pravnih normi koje te odnose reguliraju, između teritorijalnih jedinica različitih razina npr. između Republike Hrvatske, županija, općina i gradova.

Horizontalno financijsko izravnanje je ukupnost fiskalnih odnosa, i pravnih normi koje te odnose reguliraju, između teritorijalnih jedinica istih razina npr. između županija, ili općina ili gradova.

3. SREDSTVA FINANCIRANJA JAVNIH POTREBA JEDINICA DECENTRALIZIRANIH RAZINA VLASTI

Sredstava za financiranje javnih potreba na nižim razinama vlasti mogu se prikupljati primjenom četiri temeljna instrumenta. To su:

1. porezi,
2. korisničke naknade,
3. međuproračunski transferi i
4. zaduženje.

4. POREZI

Kod poreza postoje sljedeći sustavi poreznih ovlaštenja:

a) sustav odvajanja (separacije) – temeljne karakteristike ovog sustava: a) svaka teritorijalna jedinica, bez obzira na razinu vlasti koju predstavlja, ima ovlaštenja za uvođenje određenih poreza i reguliranja njihovih elemenata i b) porezni prihodi jedinicama koje uvode poreze i reguliraju njihove elemente pripadaju u punom iznosu prikupljenom na njihovim područjima.

b) sustav prevlasti (dominacije) – temeljna je karakteristika ovog sustava prevlast dominacije određene razine u reguliranju poreza i raspolaganju poreznim prihodima. To je, naime, sustav u kojem je pravo reguliranja materije o porezima i pravo na prihode od poreza dano samo teritorijalnim jedinicama, ili jedinici, jedne razine, dok se drugim teritorijalnim jedinicama iz ukupnog prihoda ostvarenog poreza doznačuje određeni iznos. Pri tome, dominantnu ulogu mogu imati bilo niže, bilo više razine vlasti.

c) mješoviti sustav – primjena ovog sustava u raspodjeli prihoda znači da pojedine teritorijalne jedinice za financiranje rashoda iz svoje nadležnosti raspoložu djelomično vlastitim prihodima, a dio prihoda ostvaruju participacijom u prihodima drugih teritorijalnih jedinica. Republika Hrvatska je prihvatila ovaj sustav.

5. KORISNIČKE NAKNADE

²³ Ibid., str. 533.-536.

Korisnička naknada je plaćanje za učinjenu uslugu ili za nekapitalno dobro koje nije industrijske prirode. Korisničke naknade možemo podijeliti na: **a) pristojbe** – koje naplaćuju niže razine vlasti za izdavanje različitih dokumenata i dozvola (npr. dokumenata potrebnih za sklapanje braka, izdavanje osobne iskaznice itd.), **b) cijene korištenja komunalnih dobara i objekata** – to su cijene koje niže razine vlasti naplaćuju kao naknadu za korištenje komunalnih dobara subjektima koji se kao korisnici mogu individualizirati što se tiče učinjenog troška: kao npr. cijene električne energije, plina, vodoopskrbe i odvodnje itd, **c) komunalne naknade** – su izvor prihoda kojim se osiguravaju sredstva za financiranje komunalnih djelatnosti kod kojih ne postoji mogućnost realne individualizacije njihovih troškova na korisnike. Te su djelatnosti npr. održavanje čistoće javnih površina, održavanje groblja ili održavanje javne rasvjete, **d) posebni porezi temeljem ostvarene konkretne koristi** – to su porezi koji se od standardnih poreza razlikuju po tome što su njihovi obveznici osobe za koje se pretpostavlja da upravo one imaju određenu konkretnu korist od realizacije određenog projekta neke teritorijalne jedinice npr. uslijed izgradnje nekog infrastrukturnog objekta (vodovoda, ceste) dolazi do porasta vrijednosti imovine (nekretnine) određene osobe, te ona ulazi u krug poreznih obveznika posebnog poreza temeljem ostvarene konkretne koristi.

6. MEĐUPRORAČUNSKI TRANSFERI (POTPORE)

Vertikalni međuproračunski transferi (potpore) se vrše između teritorijalnih jedinica različite razine npr. iz državnog ili županijskog proračuna se izdvajaju novčana sredstva (potpore) za financijski slabije općine ili gradove.

Ako se međuproračunski transferi (potpore) vrše između teritorijalnih jedinica iste razine nazivamo ih **horizontalni međuproračunski transferi**.

Razlozi za davanje potpora mogu biti različiti. Jednim teorijskim pristupom definirani su sljedeći razlozi: 1. potpore za regionalni razvoj, potpore za gospodarsku stabilizaciju, potpore za nadoknadu izgubljenog poreznog prihoda itd.

7. ZADUŽENJE JEDINICA DECENTRALIZIRANIH RAZINA VLASTI

Zaduženje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave moguće je u Republici Hrvatskoj ako su ispunjeni sljedeći uvjeti: općina, grad i županija može se dugoročno zaduživati uzimanjem kredita i izdavanjem vrijednosnih papira i to samo za investiciju koja se financira iz njezina proračuna, a koju potvrdi njezino predstavničko tijelo uz prethodnu suglasnost Vlade i Ministra financija, te da ukupna godišnja obveza jedinica lokalne i područne regionalne samouprave općine, grada i županije može iznositi najviše do 20% ostvarenih prihoda u godini koja prethodi godini u kojoj se zadužuje.²⁴

8. STRUKTURA JAVNIH RASHODA

U javne rashode suvremenih država možemo ubrojiti: vojne rashode, rashode socijalnog osiguranja, rashode obrazovanja, rashode državne uprave i sudstva, rashode posredne i neposredne intervencije države u gospodarstvu, rashode za znanstvenoistraživački rad, rashode namijenjene zaštiti čovjekove okoline, ostale rashode (kultura, šport, izgradnja stanova, javni promet i slično).

²⁴ Ibid., str. 552.-554.

9. PODJELA JAVNIH RASHODA

Javne rashode možemo podijeliti na:

1. Redovite i izvanredne rashode

Ako se radi o onim javnim potrebama koje se javljaju iz godine u godinu i koje treba podmiriti javnim prihodima onda govorimo o **redovitim rashodima** države npr. redoviti rashodi države su plaće za službenike i namještenike.

Za **izvanredne javne rashode** je karakteristično da se pojavljuju povremeno, s vremena na vrijeme, te se njihova veličina unaprijed ne može predvidjeti npr. pojavljuju se u slučaju potresa, poplava itd.

2. Produktivne i neproduktivne javne rashode

Kriterij koji se uzima za podjelu na produktivne i neproduktivne javne rashode jest odgovor na pitanje pridonose li javni rashodi stvaranju dohotka ili ne. Ako povećavaju dohodak onda su **produktivni**, a ako ne povećavaju dohodak onda su **neproduktivni**. Međutim, očito je da je taj kriterij nedovoljno određen glede toga što npr. izdaci za obrazovanje ne pridonose neposredno povećanju društvenog proizvoda, ali tijekom obrazovanja stječu se znanja i vještine koji omogućuju da se u procesu proizvodnje stvori veći dohodak. Isto tako produktivan rashod može biti štetan (npr. proizvodnja droge, alkoholnih pića itd.), kao što i neproduktivni rashod može biti izvanredno koristan (npr. financiranje inspeksijskih službi, pravosudnih tijela itd.).

3. Investicijski i transferni javni rashodi

Investicijski javni rashodi su oni koji posredno (npr. izgradnja cesta) ili neposredno (ulaganje u gospodarstvo) pridonose povećanju bruto društvenog proizvoda.

Transferni rashodi ne pridonose stvaranju društvenog proizvoda i ne predstavljaju neku protunaknadu za isporučeno dobro ili učinjene usluge. U suvremenim državama ima ih mnogo: 1. ekonomski transferni javni rashodi su oni kojima država utječe na gospodarski život i ekonomske tokove (regresi, izvozne premije, subvencije, dotacije, kompenzacije), 2. socijalni transferni javni rashodi su npr. rashodi za starosne i invalidske mirovine, naknade za vrijeme porodiljskog dopusta itd, 3. financijski transferni javni rashodi ili transferno plaćanje čini otplata javnih zajmova, odnosno podmirenje javnog duga.

4. Odgovivi i neodgovivi javni rashodi

Ako se izvršenje nekih javnih rashoda može odgoditi nazivamo ih **odgovivim javnim rashodima** (npr. kupnja vješalice u uredu državne uprave).

Ako se izvršenje nekih javnih rashoda ne može odgoditi nazivamo ih **neodgovivi javni rashodi** (npr. svaki mjesec se moraju isplaćivati plaće državnim službenicima i namještenicima).

5. Rashodi centralnih i lokalnih tijela

Ovisno o tijelima koja financiraju javne rashode možemo ih podijeliti na one koje financiraju centralna tijela i one o čijem se financiranju brinu uže teritorijalne jedinice. Rashodi koje financiraju centralna tijela su npr. vojni rashodi, a rashodi lokalnih tijela su npr. komunalni rashodi. Neki od javnih rashoda mogu biti rashodi kako centralnih tako i lokalnih tijela npr. rashodi za obrazovanje, rashodi zdravstvenih usluga itd.

6. Osobni i materijalni rashodi

Rashodi koji predstavljaju naknadu za rad svih kategorija državnih službenika, pripadnika vojske i transferni socijalni rashodi predstavljaju kategoriju **osobnih**

rashoda, a materijalni javni rashodi su oni koje država čini da bi nabavila određena dobra npr. nabava inventara itd.

7. Novčani i prirodni rashodi

U suvremenim državama najveći dio javnih rashoda obavlja se u novcu, međutim, u određenim izuzetnim prilikama (rat, elementarne nepogode) pojedine se javne potrebe mogu zadovoljiti i rashodima u priuri.²⁵

FISKALNA DECENTRALIZACIJA U REPUBLICI HRVATSKOJ

1. IZVORI SREDSTAVA

Jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave stječe prihode iz:

- vlastitih izvora,
- zajedničkih poreza,
- zajedničkih prihoda od naknada za koncesije,
- dotacija iz državnoga i županijskoga proračuna.

1.1. Vlastiti izvori sredstava županije

Vlastiti izvori županije su:

- prihodi od vlastite imovine,
- županijski porezi (porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na automate za zabavne igre),
- novčane kazne i oduzeta imovinska korist za prekršaje, koje sami propišu,
- drugi prihodi utvrđeni posebnim zakonom.

1.2. Vlastiti izvori sredstava općine i grada

Vlastiti izvori općine i grada su:

- prihodi od vlastite imovine,
- općinski, odnosno gradski porezi (prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na tvrtku ili naziv, porez na korištenje javnih površina),
- novčane kazne i oduzeta imovinska korist za prekršaje koje sami propišu,
- upravne pristojbe u skladu s posebnim zakonom,
- boravišne pristojbe, u skladu s posebnim zakonom,
- komunalne naknade, doprinosi i druge naknade utvrđene posebnim zakonom,
- naknade za uporabu javnih, općinskih ili gradskih površina,
- drugi prihodi utvrđeni posebnim zakonom.

2. Zajednički porezi

Zajednički porezi su:

- porez na dohodak
- porez na promet nekretnina.

2.1. Porez na dohodak

Porez na dohodak dijeli se između općine, grada i županije.

Prihod od poreza na dohodak raspodjeljuje se, i to:

- | | |
|-------------------------------|-------|
| a) udio općine, odnosno grada | 55% |
| b) udio županije | 15,5% |

²⁵ Podrobnije vidjeti u: J. Šimović, Podjela javnih rashoda - Poglavlje Javni rashodi u ibid., str. 597.-601.

c) udio za decentralizirane funkcije	12%
d) udio pozicije za pomoći izravnjanja za decentralizirane funkcije	17,5%.

Općina, grad, županija i grad Zagreb koji financiraju decentralizirane funkcije imaju pravo na dodatni udio u porezu na dohodak.

Također pravo na dodatni udio u porezu na dohodak imaju općine, gradovi i županije na područjima posebne državne skrbi i brdsko-planinskim područjima, te općine, odnosno grad na otoku, koji međusobno zaključe sporazum o zajedničkom financiranju kapitalnog projekta od interesa za razvoj otoka.

Pod decentraliziranim funkcijama podrazumijevamo financiranje

- osnovnog školstva,
- srednjeg školstva,
- socijalne skrbi (centri za socijalnu skrb i domovi za starije i nemoćne osobe),
- zdravstva,
- vatrogastva (javne vatrogasne postrojbe).

2.2. Porez na promet nekretnina

Udio općine i grada u porezu na promet nekretnina iznosi 60%, a Republike Hrvatske 40%.

3. Zajednički prihodi od naknada za koncesije

Ovdje ubrajamo prihode od ugovorenih godišnjih naknada za koncesije, prema Zakonu o koncesijama i to:

1. za crpljenje mineralnih i termalnih voda,
2. za zahvaćanje voda za javnu vodoopskrbu.

Prihodi navedeni pod 1 i 2 dijele se između Republike Hrvatske, općine i grada na čijem se području ostvaruje pravo crpljenja mineralnih i termalnih voda te zahvaćanje voda za javnu vodoopskrbu tako da:

1. udio općine i grada u prihodu od naknada za koncesiju za crpljenje mineralnih i termalnih voda iznosi 50 %, a Republike Hrvatske 50%,
2. udio općine i grada u prihodu od naknada za koncesiju za zahvaćanje voda za javnu vodoopskrbu iznosi 30%, a Republike Hrvatske 70%.

4. Dotacije (pomoći)

Općini i gradu na području kojih se prihodi općina i gradova, uz prosječno porezno opterećenje, ostvaruju po stanovniku ispod županijskog prosjeka, izuzevši gradove iznad 40.000 stanovnika, županija osigurava dotaciju iz županijskog proračuna u visini razlike između ostvarenih prihoda po stanovniku i 75% županijskog prosjeka prihoda po stanovniku.

Dotacija se ne može osigurati općini i gradu čija je visina prireza na porez na dohodak manja od 1,0. a i stope lokalnih poreza i visina iznosa poreza niže od zakonom propisanih najviših stopa, odnosno visine iznosa poreza.

Županiji na području koje se prihodi županije, općina i gradova, uz prosječno porezno opterećenje, ostvaruju po stanovniku ispod republičkog prosjeka, izuzevši Grad Zagreb, Republika Hrvatska osigurava dotaciju iz državnog proračuna u visini razlike između ostvarenih prihoda po stanovniku i 75% republičkog prosjeka prihoda po stanovniku.

Dotacija se ne može osigurati županiji na području koje je visina prireza na porez na dohodak manja od 1,0, a stope poreza i visina iznosa poreza niže od zakonom propisanih najviših stopa, odnosno visine iznosa poreza.

Za određene poslove od interesa za Republiku, Republika može se jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave odobriti namjensku dotaciju i pomoć za općine i gradove koji su stradali od ratnih razaranja ili pomoć ovisno o značaju i značenju određenoga posla.²⁶

ŽUPANIJSKI POREZI

1. POREZ NA NASLJEDSTVA I DAROVE

1.1. Pravna osnova

Materija o oporezivanju nasljedstva i darova regulirana je u Zakonu o porezu na promet nekretnina²⁷ i u Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

1.2. Predmet oporezivanja

Porez na nasljedstva i darove plaća se

- na nekretnine,
- na gotov novac,
- novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice),
- na pokretnine (npr. umjetničke slike) ako im je pojedinačna tržišna vrijednost veća od 50.000,00 kuna na dan utvrđivanja porezne obveze.

Porez na nasljedstva i darove ne plaća se ako se na naslijeđene ili darovane pokretnine plaća porez na dodanu vrijednost.

1.3. Porezni obveznik

Obveznici poreza na nasljedstva i darove su fizičke i pravne osobe, koje na teritoriju Republike Hrvatske naslijede ili prime na dar ili steknu po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove.

Ako se nasljednik odrekne nasljedstva ili ga ustupi u ostavinskom postupku, porez na nasljedstva i darove plaća osoba kojoj je nasljedstvo pripalo ili joj je ustupljeno.

1.4. Osnovica poreza

Osnovicu poreza na nasljedstva i darove čini iznos gotova novca, te tržišna vrijednost financijske i druge imovine, na dan utvrđivanja porezne obveze, nakon odbitka dugova i troškova što se odnose na imovinu na koju se plaća taj porez.

Osnovicu poreza na nasljedstva i darove utvrđuje nadležno porezno tijelo.

1.5. Nastanak porezne obveze

Obveza plaćanja poreza na nasljedstva i darove nastaje:

1. u trenutku pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju ili
2. odluke državnog tijela ili suda

²⁶ Izvori financiranja jedinica lokalne i područne regionalne samouprave regulirani su u Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne regionalne samouprave, Narodne novine, br. 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07 (Odluka Ustavnog suda RH) i 73/08.

²⁷ Narodne novine, br. 69/97, 26/00 (Odluka Ustavnog suda RH) i 153/02.

3. ili u trenutku primitka dara.

Dar se smatra primljenim u trenutku potpisa ugovora o darovanju, a ako nije sklopljen pisani ugovor o darovanju, u trenutku primitka dara.

1.6. Porezna stopa

Stopa poreza na nasljedstva i darove iznosi 5%.

1.7. Porezna oslobođenja

Porez na nasljedstva i darove ne plaćaju:

1. bračni drug, krvni srodnici u ravnoj liniji, te posvojenici i posvojitelji umrlog ili darovatelja,

2. braća i sestre, njihovi potomci te zetovi i snahe ostavitelja ili darovatelja, ako su živjeli u zajedničkom kućanstvu s ostaviteljem u trenutku njegove smrti ili s darovateljem u trenutku primitka dara.

Zajedničkim kućanstvom smatra se zajedničko stjecanje prihoda i imovine te raspolaganje prihodima i imovinom koja se nasljeđuje ili daruje,

3. fizičke i pravne osobe kojima Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daruje, odnosno daje pokretnine bez naknade radi odštete ili iz drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom,

4. Republika Hrvatska i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne uprave i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, javne ustanove, vjerske zajednice, zaklade i fondacije, Crveni križ i druge humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa,

5. fizičke i pravne osobe kada primaju darove (donacije) za svrhe utvrđene posebnim propisima.

1.8. Prijava nastanaka porezne obveze

Obveznici poreza na nasljedstva i darove moraju nadležnom poreznom tijelu dostaviti rješenje o nasljeđivanju odnosno odluku tijela državne uprave ili suda ili ugovor o darovanju, i to u roku od 30 dana od dana pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju ili odluke tijela državne uprave ili suda ili od dana sklapanja ugovora o darovanju.

Porez na nasljedstva i darove plaća se u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju toga poreza.

Porez na nasljedstva i darove prihod je županije prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu ili sjedištu nasljednika ili daroprimatelja.

2. POREZ NA CESTOVNA MOTORNA VOZILA

2.1. Pravna osnova

Materija o porezu na cestovna motorna vozila regulirana je u Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

2.2. Predmet oporezivanja

Porez na cestovna motorna vozila plaća se na osobne automobile i motocikle.

Osobnim automobilom smatra se motorno vozilo namijenjeno prijevozu osoba koje, osim sjedala za vozača, ima najviše osam sjedala i čija nosivost tereta ne prelazi 250 kilograma.

Motociklom se smatra motorno vozilo na dva kotača, s bočnom prikolicom ili bez nje i motorno vozilo na tri kotača, ako njegova masa nije veća od 400 kilograma.

2.3. Porezni obveznik

Obveznici poreza na cestovna motorna vozila su fizičke i pravne osobe koje su vlasnici registriranih osobnih motornih vozila i motocikla.

2.4. Osnovica i visina poreza

Osnovica poreza na cestovna motorna vozila utvrđuje se prema snazi motora iskazanoj u kw i godinama starosti vozila.

2.5. Porezna oslobođenja

Porez na cestovna motorna vozila ne plaća se:

1. na vozila Republike Hrvatske i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
2. na vozila tijela državne uprave i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
3. na vozila zdravstvenih ustanova, vatrogasnih jedinica, diplomatskih i konzularnih predstavništava i stranoga diplomatskog osoblja,
4. te na posebna vozila kojima vlasnici obavljaju registriranu djelatnosti za prijevoz umrlih i taksi službu.

Porez na cestovna motorna vozila ne plaćaju osobe koje su u cijelosti bile oslobođene plaćanja carine i poreza na dodanu vrijednost (poreza na promet) pri nabavi vozila.

2.6. Porezni postupak i plaćanje poreza

Porez na cestovna motorna vozila plaća se prema rješenju o utvrđivanju poreza koje donosi nadležno porezno tijelo.

Pri promjeni vlasništva cestovnoga motornog vozila tijekom kalendarske godine novi vlasnik ne plaća porez na cestovna motorna vozila ako je taj porez bio utvrđen prijašnjem vlasniku.

Ako je tijekom kalendarske godine nabavljeno novo motorno vozilo, vlasnik toga vozila plaća godišnji porez umanjen za dio godine prije nabave vozila.

Porez na cestovna motorna vozila plaća se u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju toga poreza.

3. POREZ NA PLOVILA

3.1. Pravna osnova

Materija o porezu na plovila regulirana je u Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

3.2. Predmet oporezivanja

Porezom na plovila oporezuju se brodovi (jahte ili brodice) i čamci unutarnje plovidbe koji služe rasonodi, športu ili rekreaciji.

3.3. Porezni obveznik

Obveznici poreza na plovila su pravne i fizičke osobe koje su vlasnici plovila.

3.4. Porezna osnovica i visina poreza

Porez na plovila plaća se godišnje prema:

- a) dužini plovila iskazanoj u metrima,
- b) godinama starosti,
- c) ima li plovilo kabinu ili ne i

d) snazi motora iskazanoj u kw.

3.5. Porezna oslobođenja

Porez na plovila ne plaća se na plovila kojima se obavlja registrirana djelatnost i brodice u vlasništvu domicilnog stanovništva na otocima koje služe za nužnu organizaciju života i održavanje posjeda na otocima.

3.6. Obračun i plaćanje poreza

Porez na plovila plaća se prema rješenju o utvrđivanju poreza kojeg donosi nadležno porezno tijelo na području koje je plovilo registrirano.

Porez na plovila plaća se u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju toga poreza.

4. POREZ NA AUTOMATE ZA ZABAVNE IGRE

4.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

4.2. Predmet oporezivanja

Predmet oporezivanja su: automati za zabavne igre koji se stavljaju u uporabu u zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugim javnim prostorima.

Pod automatima smatraju se automati koji služe za priređivanje zabavnih igara na računalima, simulatorima, videoautomatima, fliperima, pikadima, biljarima, stolnim nogometom i drugim sličnim automatima koji se stavljaju u pogon s pomoću kovanica, žetona ili uz naplatu, pri čemu igrač ne ostvaruje dobitak u novcu, stvarima ili pravima.

Pod zabavnim klubovima smatraju se prostori u kojima se priređuju zabavne igre na automatima za zabavu, a čija površina ne može biti manja od 30 m² i u kojima mora biti postavljeno najmanje 5 automata za zabavne igre.

4.3. Porezni obveznik

Obveznik poreza na automate za zabavne igre je pravna ili fizička osoba koja automate za zabavne igre stavlja u uporabu u zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugim javnim prostorima.

4.4. Porezna osnovica

Porez na automate za zabavne igre plaća se mjesečno 100,00 kuna po automatu.

4.5. Obračun i plaćanje poreza

Porez na automate za zabavne igre plaća se prema mjestu gdje se automat za zabavne igre stavlja u uporabu.

Porezni obveznik dužan je prije stavljanja u uporabu automata za zabavne igre nadležnom poreznom tijelu prema mjestu uporabe automata mjesečno podnositi zahtjev za izdavanje nadzorne naljepnice (markice) za označavanje automata. Uz zahtjev za izdavanje nadzorne naljepnice (markice) porezni obveznik mora priložiti:

- 1) dokaz o odobrenju za obavljanje djelatnosti priređivanja zabavne igre,
- 2) podatke o broju i vrsti automata za zabavne igre koje stavlja u uporabu,
- 3) podatke o mjestu postavljanja svakoga pojedinačnog automata za zabavne igre,

- 4) dokaz o vlasništvu ili pravu korištenja automata za zabavne igre,
- 5) dokaz (certifikacija) tehničke ispravnosti prema Zakonu o normizaciji,
- 6) dokaz o vlasništvu ili ugovor o zakupu sklopljen sa vlasnikom ili korisnikom prostora u koji postavlja automat za zabavne igre,
- 7) uvjerenje o tehničkoj ispravnosti ovlaštene atestne kuće,
- 8) dokaz o izvršenoj uplati poreza na automate za zabavne igre.

Nadležno tijelo Porezne uprave izdaje poreznom obvezniku za svaki prijavljeni automat za zabavne igre nadzornu naljepnicu (markicu) za označavanje automata koja važi samo za mjesec u kojem je izvršena prijava i plaćen porez na automate. Troškove izdavanja naljepnice (markice) snosi podnositelj zahtjeva za izdavanjem naljepnice.

U zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugim javnim prostorima mogu biti postavljeni samo automati za zabavne igre na kojima je na vidnom mjestu istaknuta nadzorna naljepnica (markica) s propisanim podacima. Svaki automat bez propisane naljepnice (markice) bit će privremeno oduzet.

Porez na automate za zabavne igre prihod je županije prema mjestu gdje se automat za zabavne igre stavlja u uporabu.

OPĆINSKI POREZI

1. PRIREZ POREZU NA DOHODAK

1.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

1.2 Prirez

Općina, odnosno grad mogu obveznicima poreza na dohodak sa svog područja propisati plaćanje prireza porezu na dohodak i to:

1. općina po stopi do 10%,
2. grad ispod 30.000 stanovnika po stopi do 12%,
3. grad iznad 30.000 stanovnika po stopi do 15%,
4. Grad Zagreb po stopi do 30%.

Prirez porezu na dohodak plaća se po stopi koju utvrdi općina ili grad i pripada općini ili gradu na području kojih je prebivalište ili uobičajeno boravište obveznika prireza.

2. POREZ NA POTROŠNJU

2.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

2.2. Predmet oporezivanja

Porez na potrošnju plaća se na potrošnju alkoholnih pića (prirodna vina, specijalna vina, vinjak, rakija i žestoka pića), piva i bezalkoholnih pića u ugostiteljskim objektima.

2.3. Porezni obveznik

Obveznik poreza na potrošnju jest pravna i fizička osoba koja pruža ugostiteljske usluge.

2.4. Porezna osnovica

Osnovicu poreza na potrošnju čini prodajna cijena pića koje se prodaju u ugostiteljskim objektima.

2.5. Obračun i način plaćanja poreza

Obračun i način plaćanja poreza na potrošnju uređuje se odlukom grada, odnosno općine.

Stopu poreza na potrošnju propisuje grad, odnosno općina, a ne može biti veća od 3% od osnovice na koju se plaća porez na potrošnju.

Porez na potrošnju prihod je grada, odnosno općine na području koje je obavljena prodaja pića.

3. POREZ NA KUĆE ZA ODMOR

3.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

3.2. Porezni obveznik

Porez na kuće za odmor plaćaju pravne i fizičke osobe koje su vlasnici kuća za odmor.

3.3. Predmet oporezivanja

Kućom za odmor smatra se svaka zgrada ili dio zgrade ili stan koji se koriste povremeno ili sezonski.

Kućom za odmor ne smatraju se gospodarstvene zgrade koje služe za smještaj poljoprivrednih strojeva, oruđa i drugog pribora.

3.4. Porezna osnovica

Porez na kuće za odmor plaća se od 5,00 do 15,00 kuna po jednom četvornom metru korisne površine kuće za odmor.

Visinu poreza na kuće za odmor propisuju svojom odlukom općina ili grad.

Općina ili grad propisuju visinu poreza na kuće za odmor ovisno o mjestu, starosti, stanju infrastrukture te drugim okolnostima bitnim za korištenje kuće za odmor.

3.5. Porezna oslobođenja

Porez na kuće za odmor ne plaća se na kuće za odmor koje se ne mogu koristiti zbog ratnih razaranja i prirodnih nepogoda (poplava, požar, potres), te starosti i trošnosti.

Porez na kuće za odmor ne plaća se na kuće za odmor za vrijeme dok su u njima smješteni prognanici i izbjeglice.

Porez na kuće za odmor ne plaća se na odmarališta u vlasništvu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koja služe za smještaj djece do 15 godina starosti.

Odlukom općine ili grada mogu se propisati i druga oslobođenja od plaćanja poreza na kuće za odmor iz gospodarstvenih i socijalnih razloga.

3.6. Obračunavanje i plaćanje poreza

Obračun i način plaćanja poreza na kuće za odmor uređuju se odlukom općine ili grada.

Obveznici poreza na kuće za odmor moraju nadležnom poreznom tijelu dostaviti podatke o kućama za odmor, koji se odnose na mjesto gdje se nalaze ti objekti, te korisnu površinu.

Podatke trebaju dostaviti do 31. ožujka u godini za koju se utvrđuje porez na kuće za odmor.

Porez na kuće za odmor plaća se u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju toga poreza.

Porez na kuće za odmor pripada općini ili gradu na čijem se području nalazi kuća za odmor.

4. POREZ NA TVRTKU ILI NAZIV

4.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

4.2. Porezni obveznik

Obveznici poreza na tvrtku ili naziv su pravne i fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit ili poreza na dohodak i registrirane su za obavljanje djelatnosti.

Osobe koje u svome sastavu imaju poslovne jedinice (prodavaonice, pogone, radionice, prodajna mjesta), obveznici su poreza na tvrtku za svaku poslovnu jedinicu. Obveznici poreza na tvrtku koji ne obavljaju djelatnost ne plaćaju porez na tvrtku.

4.3. Porezna osnovica

Porez na tvrtku ili naziv plaća se u godišnjem iznosu koji propisuju općina ili grad, a ne može iznositi više od 2.000,00 kuna po svakoj tvrtki ili nazivu.

4.4. Obračunavanje i plaćanje poreza te njegova pripadnost

Obračun i način plaćanja poreza na tvrtku ili naziv uređuju svojom odlukom općina ili grad.

Porez na tvrtku ili naziv prihod je općine ili grada na području kojih je sjedište ili prebivalište ili uobičajeno boravište obveznika toga poreza. Ako obveznik poreza na tvrtku u svome sastavu ima poslovne jedinice porez na tvrtku za poslovnu jedinicu prihod je općine ili grada na čijem se području poslovna jedinica nalazi.

5. POREZ NA KORIŠTENJE JAVNIH POVRŠINA

5.1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

5.2. Porezni obveznik

Porez na korištenje javnih površina plaćaju pravne i fizičke osobe koje koriste javne površine.

5.3. Obračunavanje i plaćanje poreza

Porez se plaća u visini, na način i pod uvjetima koje propišu općina ili grad. Što se smatra javnom površinom svojom odlukom propisuje općina ili grad.

ZAJEDNIČKI POREZ

POREZ NA PROMET NEKRETNINA

1. Pravna osnova

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i Zakon o porezu na promet nekretnina.

2. Predmet oporezivanja

Predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina smatra se svako stjecanje vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj.

Stjecanjem nekretnine smatra se:

- a) kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje,
- b) darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva,
- c) stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.

Nekretnine su zemljišta i građevine.

Zemljištima se smatraju poljoprivredna, građevinska i druga zemljišta.

Građevinama se smatraju stambene, poslovne i sve druge zgrade, te njihovi dijelovi. Prometom nekretnina ne smatra se stjecanje novosagrađenih građevina koje se oporezuju prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost.

Novosagrađenim građevinama se smatraju građevine ili njihovi dijelovi koji su sagrađeni, isporučeni ili plaćeni nakon dana početka primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost tj. nakon 1. siječnja 2008. godine.

Ako stjecatelj novosagrađenih građevina nije mogao odbiti zaračunani porez na dodatnu vrijednost kao pretporez, u daljnjem prometu ove se građevine oporezuju prema odredbama Zakona o porezu na promet nekretnina.

Ako je stjecatelj novosagrađenih građevina mogao samo djelomično odbiti zaračunani porez na dodanu vrijednost kao pretporez, u daljnjem prometu ove se građevine oporezuju prema Zakonu o porezu na promet nekretnina u dijelu u kojem stjecatelj nije mogao odbiti porez na dodanu vrijednost kao pretporez.

3. Porezni obveznik

1. Obveznik poreza na promet nekretnina je **stjecatelj** nekretnine.
2. Obveznik poreza na promet nekretnina pri zamjeni nekretnina je svaki **sudionik u zamjeni** i to za vrijednost nekretnine koju stječe.
3. Ako se stječe idealni dio nekretnine, obveznik poreza na promet nekretnina je svaki **stjecatelj posebno**.
4. Obveznik poreza na promet nekretnina pri nasljeđivanju je **nasljednik ili zapisovnik**. Ako se nasljednik tijekom ostavinske rasprave odrekne nasljedstva ili ga ustupi drugome sunasljedniku ne plaća se porez po Zakonu o porezu na promet nekretnina na odricanje, odnosno ustupanje nasljedstva.
5. Obveznik poreza na promet nekretnina pri darovanju ili drugom stjecanju nekretnina bez naknade je **daroprimatelj ili druga osoba** koja je stekla nekretninu bez naknade.
6. Ako se nekretnina stječe na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju, obveznik poreza na promet nekretnina je **stjecatelj nekretnine**.
Pri stjecanju nekretnina porez na promet nekretnina smanjuje se za 5% za svaku godinu trajanja uzdržavanja proteklu od dana sklapanja ugovora o doživotnom uzdržavanju ovjerovljenog kod suda ili drugoga nadležnog tijela do smrti uzdržavanog.

4. Porezna osnovica

1. Osnovica poreza na promet nekretnina je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku stjecanja.

Pod tržišnom vrijednosti nekretnine razumijeva se cijena nekretnine koja se postiže ili se može postići na tržištu u trenutku njezina stjecanja. Tržišna vrijednost nekretnine utvrđuje se, u pravilu, na temelju isprava o stjecanju.

2. Pri stjecanju nekretnine uz naknadu, osnovica poreza na promet nekretnina je ukupan iznos naknade za preneseno vlasništvo nekretnine. Ukupnim iznosom naknade smatra se sve ono što stjecatelj ili druga osoba za stjecatelja da ili plati za stjecanje nekretnine kao što je isplata u novcu, ustupljene druge nekretnine, stvari ili prava, preuzeti dugovi bivšeg vlasnika i drugo.

3. Pri zamjeni nekretnina, porezna osnovica utvrđuje se za svakog sudionika u zamjeni i to prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koju pojedini sudionik stječe zamjenom.

4. Ako suvlasnici stječu idealne dijelove nekretnine, porezna osnovica utvrđuje se posebno za svakog suvlasnika prema tržišnoj vrijednosti dijela nekretnine koji stječe.

Porezna uprava je ovlaštena procjenom utvrditi tržišnu vrijednost nekretnina.

Vlasnik, odnosno posjednik nekretnine obavezan je ovlaštenim osobama Porezne uprave dopustiti pristup na zemljište i građevine radi procjene tržišne vrijednosti nekretnine.

5. Porezna stopa

Porez na promet nekretnina plaća a se po stopi od 5%.

6. Porezna oslobođenja

6.1. Opća oslobođenja

Porez na promet nekretnina ne plaćaju:

1. Republika Hrvatska i jedinice lokalne samouprave i uprave, tijela državne vlasti, javne ustanove, zaklade i fondacije, Crveni križ i slične humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa,
2. diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina,
3. osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina,
4. prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu,
5. građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište), na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo. Isto vrijedi i za zaštićene najmprimce koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu,
6. osobe koje stječu nekretnine u skladu s propisima kojima se uređuje pretvorba društvenog vlasništva u druge oblike vlasništva,
7. osobe koje stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju koje su nasljednici prvoga nasljednog reda u odnosu prema davatelju nekretnine,
8. osobe koje stječu određene posebne dijelove nekretnine razvrgnućem suvlasništva ili pri diobi zajedničkog vlasništva nekretnina, do iznosa vrijednosti njihovog suvlasništva, odnosno zajedničkog vlasništva prije razvrgnuća.

6.2. Porezna oslobođenja pri unosu nekretnina u trgovačko društvo

Kada se nekretnine unose u trgovačko društvo kao osnivački ulog ili povećanje temeljnog kapitala u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima ne plaća se porez na promet nekretnina.

Porez na promet nekretnina ne plaća se kada se nekretnine stječu u postupku pripajanja i spajanja trgovačkih društava u smislu Zakona o trgovačkim društvima, te u postupku razdvajanja trgovačkog društva u više trgovačkih društava.

6. 3. Porezna oslobođenja pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnina bez naknade

Porez na promet nekretnina pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnina bez naknade ne plaćaju:

1. bračni drug, potomci i preci te posvojenici umrlog ili darovatelja,
2. braća i sestre, njihovi potomci te zetovi i snahe ostavitelja ili darovatelja kada nasljeđuju ili primaju na dar poljoprivredno zemljište, ako im je poljoprivreda osnovni izvor prihoda,
3. braća i sestre, njihovi potomci te zetovi i snahe ostavitelja ili darovatelja, kada nasljeđuju ili primaju na dar nekretnine, ako su s ostaviteljem ili darovateljem živjeli u gospodarskoj zajednici u vrijeme izgradnje građevine, stjecanja druge nekretnine, ostaviteljeve smrti ili primitka dara. Gospodarskom zajednicom, u smislu Zakona o porezu na promet nekretnina, smatra se zajedničko stjecanje prihoda i imovine te raspolaganje приходima i imovinom koja se nasljeđuje ili daruje,
4. pravne i fizičke osobe kojima Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daruje, odnosno daje nekretnine bez naknade radi odštete ili iz drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom,
5. bivši bračni drugovi kada uređuju svoje imovinske odnose u svezi s rastavom braka.

7. Nastanak porezne obveze

Porezna obveza nastaje u trenutku sklapanja ugovora, odnosno drugoga pravnog posla, kojim se stječe nekretnina.

Ako se stječe nekretnina na temelju odluke suda ili drugog tijela, porezna obveza nastaje u trenutku pravomoćnosti te odluke.

Javni bilježnik koji ovjerovljuje potpise na ispravama o prodaji ili drugom načinu otuđenja nekretnine obvezan je jedan primjerak isprave dostaviti ispostavi Porezne uprave na području koje se nalazi nekretnina u roku od 15 dana po isteku mjeseca u kojem je ovjerovljen potpis na ispravi, prema propisima o obveznom osobnom dostavljanju pismena.

Sudovi i druga tijela obvezni su ispostavi Porezne uprave na području koje se nalazi nekretnina dostavljati svoje odluke, kojima se mijenja vlasništvo nekretnina u zemljišnim knjigama, odnosno u službenim očevidnicima u roku od 15 dana po isteku mjeseca u kojem je odluka postala pravomoćna, prema propisima o obveznom osobnom dostavljanju pismena.

Ako se, na osnovi ugovora o doživotnom uzdržavanju, pravo vlasništva nekretnine prenosi prije smrti primatelja uzdržavanja, porezna obveza nastaje u trenutku sklapanja ugovora o doživotnom uzdržavanju.

Ako se, na osnovi ugovora o doživotnom uzdržavanju, pravo vlasništva nekretnine prenosi nakon smrti primatelja uzdržavanja, porezna obveza nastaje u trenutku smrti primatelja uzdržavanja.

8. Utvrđivanje poreza

Porezni obveznik nastanak porezne obveze mora prijaviti ispostavi Porezne uprave na području koje se nalazi nekretnina u roku od 30 dana od dana njezina nastanka.

Porezni obveznik uz prijavu o nastanku porezne obveze podnosi ugovor, a ako se prijenos nekretnine obavlja drugim pravnim poslom, odlukom tijela državne uprave ili suda, porezni obveznik podnosi ispravu o tom pravnom poslu, odnosno odluku tijela državne uprave ili suda.

Porezni obveznik na zahtjev Porezne uprave mora dostaviti i druge podatke potrebne za utvrđivanje poreza.

Oblik i sadržaj prijave o nastanku porezne obveze propisuje ministar financija.

9. Naplata poreza

Porezni obveznik mora platiti utvrđeni iznos poreza u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju poreza na promet nekretnina.

Prodavatelj nekretnine jamči solidarno za naplatu poreza na promet nekretnina od kupca ako je ugovorom preuzeo obvezu plaćanja toga poreza.

DRŽAVNI PRORAČUN (BUDŽET)

1. Pojam državnog proračuna

Osnovni instrument financiranja javnih rashoda u gotovo svim suvremenim državama je državni proračun (budžet).²⁸

U najvećem broju država za ovaj financijski instrument rabi se naziv budžet (iznimka su npr. Njemačka, Španjolska, Italija i Republika Hrvatska).

Naziv budžet bio je u primjeni na našem prostoru do formiranja stare Jugoslavije 1918. godine pa sve do prvih slobodnih izbora i proglašenja neovisnosti RH. Inače termin budžet francuskog je podrijetla. Potječe od starofrancuske riječi **bouge**, odnosno **bougette** (torba, odnosno torbica) koja ima korijen u latinskoj riječi **bulga**. Kasnije se riječ transformirala u **budget**. U tom se modificiranom obliku riječ **budget** počinje upotrebljavati u parlamentarnoj praksi Engleske da označi kožnu torbu u kojoj je bio sadržan pismeni prijedlog kralja upućen parlamentu za odobrenje ubiranja prihoda. U literaturi susrećemo mnogo definicija proračuna. Neujednačenost u određivanju pojma proračuna je «posljedica različitog stava autora u promatranju proračuna.» Drugačija je definicija ako se proračun promatra s ekonomsko-financijskog, nego ako se promatra s pravnog ili društveno-političkog stajališta.

U mnogim definicijama proračuna susrećemo se s političkim, pravnim, financijskim, ekonomskim, administrativnim ili nekim drugim elementima. Kod nekih je autora naglašeno pravno, kod drugih financijsko ili neko drugo obilježje proračuna.

Međutim, neovisno o autorima koji su dali definiciju proračuna, ipak možemo nabrojiti neke zajedničke karakteristike proračuna i to:

- proračun je brojčano uspoređivanje javnih rashoda i prihoda,
- proračun je orijentacija za buduće razdoblje i ima plansko značenje,
- rashodi i prihodi u proračunu sustavno su prikazani,
- rashodi i prihodi u proračunu su uravnoteženi,
- proračun mora biti kratkoročno uravnotežen i u skladu s financijskim planom,

²⁸ O državnom proračunu detaljnije vidjeti u: J. Šimović, Državni proračun (budžet) - Poglavlje Javni rashodi u knjizi Bo. Jelčić i drugi, Financijsko o. c., str. 607.-640.

-proračun je brojčano izražen program aktivnosti države i mjera za njihovo ostvarenje.

2. Funkcije državnog proračuna

Funkcije proračuna su sljedeće:

1. **politička** (vlada će pripremati prijedlog državnog proračuna u kojem su navedeni planirani javni rashodi i sredstva kojima će se ti rashodi podmiriti, i taj prijedlog vlada će dostaviti parlamentu na usvajanje),
2. **pravna** (nakon što je državni proračun po propisanoj proceduri usvojen u predstavničkom tijelu, vlada je obvezna na osnovi ustava i drugih propisa provesti ga u život, odnosno realizirati zadaće i mjere koje se financiraju sredstvima proračuna. Vlada ne smije samostalno mijenjati državni proračun, ali može predložiti parlamentu da po istom postupku po kojem je proračun donesen, izvrši određene izmjene ako se pokaže da su takve izmjene korisne i potrebne),
3. **financijska** (pri izvršenju državnog proračuna vlada mora voditi računa o prikupljanju sredstava kojima će se podmiriti proračunski rashodi kao i o učinkovitijem trošenju javnih prihoda),
4. **gospodarska** (temelji se na činjenici da je proračun danas neophodan sudionik gospodarskog života, a svoje istaknuto mjesto ima u gospodarskoj politici i u politici gospodarskog života).

3. Proračunsko pravo

Proračunsko pravo dio je financijskog prava jedne države, pa time i dio njezinog pravnog sustava.

Proračunsko pravo dijeli se na:

- a) subjektivno proračunsko pravo, i
- b) objektivno proračunsko pravo.

A) **Subjektivno proračunsko pravo** je skup pravnih propisa kojima je regulirana materija o pravu predstavničkog tijela (skupštine, parlamenta) da donosi proračun i kontrolira njegovo izvršenje. Naziva se i proračunsko pravo parlamenta. Subjektivno proračunsko pravo može biti a) apsolutno (potpuno) i b) relativno (nepotpuno).

1. **Apsolutno subjektivno proračunsko pravo** je pravo predstavničkog tijela da samostalno i u cijelosti odlučuje o sastavljanju, donošenju i izvršenju proračuna, kao i kontroli trošenja proračunskih prihoda.

2. **Relativno subjektivno proračunsko pravo** je ograničeno pravo predstavničkog tijela da odlučuje o pitanjima proračuna.

B) **Objektivno proračunsko pravo** obuhvaća one propise kojima je regulirana materija tehničke prirode vezana za sastavljanje, donošenje i izvršenje proračuna i proračunske kontrole.

4. Pravna priroda proračuna

Postoji pet teorija o pravnoj prirodi proračuna.

1. Za neke teoretičare proračun **nije nikada zakon nego upravni akt**. Kako se porezni prihodi ubiru na osnovi zakona o porezima, a ne na osnovi proračuna, proračun se kao plan prihoda ne može tretirati kao zakon kojim se uvodi obveza plaćanja poreza.

2. Proračun je dijelom **upravni akt, a dijelom zakon**. Prema nekim teoretičarima, u državama u kojima se porezna obveza utvrđuje jednogodišnje, u kojima se porezni prihodi mogu ubirati samo onda, ako je i kada je parlament odobrio proračun, susrećemo se s proračunom koji u tom dijelu ima karakter zakona. U dijelu u kojem se utvrđuju rashodi u proračunu, proračun ima karakter upravnog akta.

3. Ima teoretičara koji zastupaju stajalište po kojem je proračun **samo u jednom dijelu zakon i to samo u formalnom smislu**. Proračun je zakon samo po svojoj formi, po svom vanjskom obliku, po načinu donošenja, ali on to nije s obzirom na svoj sadržaj jer ne sadrži obvezna pravna pravila. Po svom sadržaju proračun je upravni akt.

4. Za neke teoretičare proračun je **zakon i u formalnom i u materijalnom smislu**. Po njima proračun je zakon i to zakon kako s formalnog tako i sa sadržajnog stajališta. Proračun ima karakter pravog zakona. Proračun omogućuje «da oni pojedinci koji rade kao državni organi, mogu u ime i za državu sklapati pravovaljane poslove i vršiti radnje unutar područja i granica samog zakona». Taj karakter proračuna proistječe iz činjenice da je proračun zakon, a ne upravni akt.

5. Neki teoretičari smatraju da je proračun **pravni posao** između vlade i parlamenta, drugim riječima proračun je u formu zakona zaodjenut pravni posao, koji se svake godine sklapa između parlamenta i vlade, a koji sadržava parlamentarno odobrenje za vršenje prihoda koji su u njemu sadržani.

5. Načela državnog proračuna

Načela državnog proračuna su osnovna pravila kojih se treba pridržavati pri sastavljanju, donošenju i izvršenju proračuna.

Klasična (tradicionalna) proračunska načela mogu se podijeliti na:

- a) **Formalno-statička načela** proračuna a u koja ubrajamo: načelo jedinstva, načelo potpunosti i načelo preglednosti (jasnoće).
- b) **Dinamično-materijalna** načela proračuna a u koja ubrajamo: načelo točnosti (realnosti), načelo prethodnog odobrenja, načelo specijalizacije, načelo javnosti, načelo ravnoteže i načelo periodičnosti.

5.1. Načelo jedinstva

Načelo jedinstva državnog proračuna zahtijeva da svi javni prihodi i svi javni rashodi jedne teritorijalne jedinice budu prikazani u jednom proračunu. Na taj se način želi omogućiti dobivanje što cjelovitijeg uvida predstavničkog tijela (zakonodavne vlasti) u stanje državnih financija, financijsku aktivnost države, čime se osigurava utjecaj parlamenta na financijsko gospodarstvo zemlje.

O proračunskom jedinstvu govori se ne samo onda kada su proračuni svih teritorijalnih jedinica sadržani u jedinstvenom općedržavnom proračunu, nego i onda kada su javni prihodi i rashodi pojedine teritorijalne jedinice (političke, pa i administrativne) jedinice obuhvaćeni samo u njenom posebnom, vlastitom proračunu koji nije dio proračuna šire teritorijalne jedinice.

Razlozi praktičnosti (olakšano planiranje prihoda i rashoda, skraćenje postupka, veća točnost i sl.) kao i povećana mogućnost da se ostvare neki od ciljeva proračunske politike, doveli su do primjene, odnosno do isticanja zahtjeva za postojanje više proračuna (za tzv. proračunskim pluralizmom), kao i za financiranjem određenih javnih potreba ne samo putem proračuna nego i primjenom drugih financijskih instrumenata (npr. fondova, financijskih programa, posebnih računa).

5.2. Načelo potpunosti

Primjena načela potpunosti državnog proračuna pretpostavlja da su u proračunu prikazani svi javni prihodi i svi javni rashodi države.

Javni prihodi i javni rashodi mogu biti prikazani u proračunu tako da svi proračunski prihodi i rashodi budu a) u punom iznosu, kad se radi o tzv. bruto-proračunu, odnosno tako b) da se prethodno izravnavaju (odbiju) prihodi i rashodi tako da je u proračunu prikazan višak prihoda nad rashodima, odnosno višak rashoda nad приходima pojedinog korisnika proračunskih sredstava, odnosno određene djelatnosti, kad se primjenjuje tzv. neto-proračun.

Primjena neto-proračuna ne omogućuje predstavničkom tijelu da dobije cjelovit, potpuni uvid u financijsku djelatnost države, dok naprotiv primjena bruto-proračuna osigurava i olakšava kontrolu parlamenta pri raspolaganju javnim приходima i otežava njihovo neracionalno trošenje. Zbog toga je u teoriji i praksi dana prednost bruto-proračunu nad neto-proračunom.

5.3. Načelo preglednosti (jasnoće)

Načelo preglednosti (jasnoće) proračuna osigurava se tako da se prihodi i rashodi u proračunu grupiraju na jedinstveni način i to prihodi prema izvorima, a rashodi prema njihovoj namjeni.

Podjela javnih prihoda u državnom proračunu može biti učinjena prema tome od koga se ti prihodi ubiru (npr. od stanovništva ili od gospodarstva) primjenom kojeg financijskog instrumenta se ti prihodi ubiru (npr. oporezivanjem, ubiranjem doprinosa i pristojbi, naplatom novčanih kazni), primjenom kojeg poreznog oblika se ubiru (npr. porez na dohodak, porez na dodanu vrijednost, pojedinačni porezi na promet) itd.

Podjela javnih rashoda u državnom proračunu može biti učinjena a) prema korisnicima (**govori se o resornom načelu**), a unutar toga za pojedine namjene (**tzv. realno načelo**), b) prema vrstama rashoda (**funkcionalno načelo**), neovisno o tome jesu li korisnici javnih rashoda isti ili različiti. Funkcionalno načelo je primijenjeno npr. kada su u proračunu iskazana sredstva za financiranje obrazovanja neovisno o tome jesu li nositelji tih sredstava ista ili različita tijela posebno ili isto ministarstvo za osnovno i srednje školstvo, kao i za visokoškolske obrazovne ustanove.

5.4. Načelo točnosti (realnosti)

Iz načela točnosti (realnosti) proračuna proistječe zahtjev da prihodi i rashodi proračuna budu što je moguće točnije utvrđeni kako pri njegovu izvršenju ne bi došlo do većih odstupanja između proračuna kao plana javnih prihoda i rashoda te ostvarenja tog plana. Ostvarenju proračunske točnosti pridonosi i primjena određenih metoda planiranja prihoda i rashoda. Tako razlikujemo tri metode koje pomažu ostvarenju tih načela, i to:

1. **automatsku metodu**, pri kojoj se za osnovu utvrđivanja visine prihoda i rashoda uzima proračun prethodne godine,
2. **metodu povećanja (iznimno smanjenja) proračunskih prihoda i rashoda** u odnosu prema prethodnoj godini. Naime, ako je u prethodnim godinama dolazilo do stalnog ravnomjernog povećanja prihoda i rashoda, npr. 5%, onda se, pod pretpostavkom da se u idućoj godini ne mogu očekivati bitne promjene relevantnih faktora koji utječu na visinu javnih prihoda i rashoda, realno može očekivati da će se i proračunski prihodi i rashodi povećati 5%.
3. **metodu direktne procjene proračunskih prihoda i rashoda** za svaku proračunsku godinu. Pri primjeni te metode ne vodi se računa o iskustvima prikupljanja prihoda i izvršavanja rashoda iz prethodne godine niti o kretanju tih

prihoda i rashoda u nekoliko prijašnjih godina, nego odgovarajuća tijela uprave nadležna za poslove proračuna utvrđuju koji su ti prihodi i u kojem se iznosu mogu ubirati u godini za koju se proračun donosi da bi se njima podmirili rashodi.

5.5. Načelo prethodnog odobrenja

Rashodi državnog proračuna mogu se podmiriti tek kad je proračun donesen (izglasan) jer je preduvjet za trošenje proračunskih prihoda usvajanje proračuna od predstavničkog tijela (skupštine, parlamenta, sabora). Ako državni proračun nije donesen na vrijeme, primjenjuje se tzv. **privremeno financiranje**. U praksi se primjenjuju razni oblici privremenog financiranja. Tako se do donošenja novog proračuna a) **primjenjuje stari proračun** ili b) **primjenjuje stari proračun, ali samo za ograničeno vrijeme i u ograničenom iznosu**, ili c) **primjenjuje stari proračun za ograničeno vrijeme i za samo ograničene rashode**, ili d) donosi **privremeni proračun**, ili e) **primjenjuje nacrt proračuna**. U praksi se najčešće problem koji nastaje zbog toga što proračun nije donesen na vrijeme rješava tako da se financiranje proračunskih rashoda obavlja primjenom prethodnog proračuna. Ako npr. proračun za 1998. godinu nije donesen krajem 1997. godine, financiranje rashoda predviđenih proračunom za 1998. godinu obavljat će se na osnovi proračuna koji je donesen za 1997. godinu sve dotle dok ne bude donesen proračun za 1998. godinu. Da bi se razdoblje privremenog financiranja ograničilo, u mnogim je zemljama predviđeno da financiranje na osnovi proračuna iz prethodne godine može trajati samo određeno vrijeme (npr. samo tri mjeseca) i da se u tom vremenu može utrošiti samo određeni iznos. Najčešće se taj iznos utvrđuje u formi **«proračunskih dvanaestina»** tako da se sredstva proračuna iz prethodne godine podijele s 12. Ako je privremeno financiranje ograničeno samo na 3 mjeseca, onda se pri primjeni proračunskih dvanaestina može utrošiti samo jedna četvrtina sredstava iz prošle godine, tj. 3 dvanaestine.

5.6. Načelo specijalizacije proračuna

Načelo specijalizacije državnog proračuna obvezuje izvršna tijela vlasti da odobrena sredstva troše samo:

1. u utvrđenom iznosu (**kvantitativna specijalizacija**) – znači da se sredstva u proračunu mogu trošiti samo u onom iznosu koji je u proračunu predviđen, odnosno da se proračunska sredstva ne smiju trošiti u iznosu većem nego što je proračunom utvrđeno.
2. za utvrđenu svrhu (**kvalitativna specijalizacija**) – znači da se sredstva u proračunu mogu utrošiti isključivo za podmirenje onih rashoda koji su proračunom utvrđeni.
3. unutar utvrđenog vremena (**vremenska specijalizacija**) – znači da se sredstva u proračunu mogu angažirati i trošiti unutar vremena za koje je proračun donesen.

5.7. Načelo javnosti

Primjena načela javnosti državnog proračuna omogućuje i osigurava poreznim obveznicima i svim građanima da se upoznaju s vrstom i veličinom proračunskih prihoda i svrhom njihova trošenja, odnosno s financijskom djelatnošću države. Načelo javnosti omogućuje kontrolu svih subjekata koji sudjeluju u procesu donošenja i izvršenja državnog proračuna (parlamenta, vlade, upravnih tijela i tijela kontrole).

Da bi se načelo javnosti ostvarilo, u svim se državama proračun objavljuje na propisani način npr. u službenim glasilima, a u Republici Hrvatskoj proračun se objavljuje u Narodnim novinama. Javnost se putem tiska, radija, televizije upoznaje s

raspravama koje prethode izradi nacрта, utvrđivanju prijedloga kao i izglasavanju državnog proračuna.

5.8. Načelo proračunske ravnoteže

Iz načela proračunske ravnoteže proistječe zahtjev da rashodi u državnom proračunu budu podmireni odgovarajućim proračunskim prihodima, odnosno da prihodi i rashodi u proračunu moraju biti uravnoteženi. Prema tome, to je načelo narušeno ako su prihodi veći od rashoda (**tzv. proračunski suficit**), odnosno ako su rashodi veći od prihoda (**proračunski deficit**). Ako se tijekom izvršenja proračuna pojavi manjak, odnosno višak, poduzimaju se mjere da se uspostavi proračunska ravnoteža. Proračunska ravnoteža može se uspostaviti povećanjem proračunskih prihoda ili smanjenjem proračunskih rashoda onda ako je došlo do proračunskog deficita, odnosno smanjenjem proračunskih prihoda ili povećanjem proračunskih rashoda ako se pojavi proračunski suficit.

Proračunska ravnoteža može se ostvariti tako da se uspostavi:

- **formalna ravnoteža** – ravnoteža proračunskih prihoda i rashoda, neovisno o tome kako je ostvarena, iz kojih izvora i primjenom kojih instrumenata su prikupljeni proračunski prihodi,
- **materijalna ravnoteža** – ravnoteža proračunskih prihoda i rashoda koja je ostvarena tako da se rashodi podmiruju iz redovnih javnih prihoda. Ako redovni prihodi nisu dostatni za financiranje proračunskih rashoda pa se potrebna sredstva moraju prikupiti uvođenjem izvanrednog poreza, zaključenjem zajma, sredstvima primarne emisije novca i slično govori se o **deficitarnom financiranju**.

5.9. Načelo periodičnosti

Državni proračun je plan prihoda i rashoda države koji zakonodavno tijelo donosi za određeno vremensko razdoblje. Primjena načela periodičnosti zahtijeva a) da parlament bude u redovnim intervalima sazvan na zasjedanje, čime se parlamentu omogućuje b) da razmotri financijsku situaciju u zemlji c) da utvrdi zadaće koje treba ostvariti u budućem proračunskom razdoblju d) da raspravi o provođenju utvrđene politike u proteklom proračunskom razdoblju.

6. Vrste državnog proračuna

Postoji više vrste proračuna.

O **redovnom proračunu** govorimo onda kada se redovnim proračunskim prihodima podmiruju rashodi koji se redovno javljaju u svakom proračunu i iz njega financiraju.

O **izvanrednom proračunu** govori se ne samo onda kada se neplanirani, odnosno nedovoljno planirani rashodi te izvanredni prihodi kojima će se ti rashodi podmiriti predvide u jednom posebnom proračunu, nego i onda kada se i prije početka razdoblja za koje se proračun donosi uz redovni proračun donese i proračun koji će kao prihode imati sredstva ubrana izvanrednim porezom ili prikupljena javnim zajmom koja će se koristiti za uklanjanje posljedica elementarnih nepogoda, za određena veća ulaganja, za ostvarenje nekih ciljeva stabilizacijske politike i slično.

Državni se proračun po pravilu donosi za vremensko razdoblje od jedne godine. Ako se proračunski prihodi i rashodi planiraju i odobravaju dulje od jedne godine, radi se o **dvogodišnjim ili višegodišnjim proračunima**.

Postoje i **ciklički proračuni** a koji se zasnivaju na shvaćanju da se proračunska ravnoteža treba ostvariti u jednom gospodarskom ciklusu, a ne u jednoj proračunskoj godini.

Aneksnim proračunima se predviđaju, po pravilu, prihodi i rashodi javnih (državnih) poduzeća koja obavljaju javnu službu, kao npr. željeznice, pošte, radija i televizije itd.

7. Izrada i donošenje proračuna

Izrada proračuna obavlja se tako da nadležno državno tijelo poziva sve korisnike (nosioce) proračunskih sredstava da mu dostave podatke o sredstvima koja će im biti potrebna u idućoj proračunskoj godini.

Nakon što je korisnik proračunskih sredstava sastavio proračun svojih rashoda (eventualno i prihoda), dostavlja ga nadležnom višem državnom tijelu (npr. ministarstvu) u čijem je sastavu, koji može taj proračun izmijeniti ili dopuniti.

Nakon toga proračun se dostavlja Vladi da razmotri nacrt proračuna, odnosno Vlada izrađuje prijedlog proračuna i upućuje ga predstavničkom tijelu (parlamentu, skupštini, saboru itd.). Odgovarajući odbori i komisije predstavničkog tijela ocjenjuju opravdanost i osnovanost pojedinih dijelova proračuna i proračuna u cjelini, te nakon provedene rasprave proračun upućuju predstavničkom tijelu na usvajanje.

Nakon provedene rasprave u predstavničkom tijelu (parlamentu, skupštini, saboru itd.) proračun se može usvojiti, a i ne mora se usvojiti. Ako se proračun ne usvoji u svim demokratskim državama pravilo je da tada vlada treba dati ostavku, jer je proračun program vlade. Ako se proračun usvoji donosi se u obliku zakona i objavljuje se u službenim glasilima (npr. u Republici Hrvatskoj proračun se objavljuje kao i svaki drugi zakon u «Narodnim novinama»).

8. Dijelovi proračuna

Proračun se sastoji od općeg i posebnog dijela. **Opći dio proračuna** sadrži podatke o ukupnom iznosu prihoda i rashoda proračuna, iznosu proračunske rezerve, prava i obveza nadležnih tijela u izvršenju proračuna, mjere za očuvanje proračunske ravnoteže. U **posebnom dijelu proračuna** koji je po svom obujmu znatno veći od općeg dijela, navedeni su proračunski prihodi prema izvorima, korisnicima proračunskih sredstava kao i pobliža namjena trošenja sredstava koja su im proračunom odobrena. Korisnici proračunskih sredstava ta sredstva upotrebljavaju za podmirenje osobnih, operativnih, funkcionalnih i investicijskih rashoda. Npr. **osobni rashodi** odobravaju se na osnovi sistematizacije radnih mjesta, odnosno na osnovi zatečenog broja radnika koji su u radnom odnosu kod korisnika proračunskih sredstava i planirane potrebe za novim radnicima i službenicima za iduće proračunsko razdoblje.

Operativni rashodi služe za podmirenje onih troškova koji se javljaju kod svakog korisnika proračunskih sredstava (npr. uredski materijal, troškovi za rasvjetu, poštanski, telefonski i drugi troškovi).

Funkcionalni rashodi su oni koji su karakteristični za pojedine korisnike proračunskih sredstava (npr. nabava službenog odjela, nabava određene opreme koja je prijeko potrebna samo za tog korisnika).

Investicijski rashodi su oni koji služe za izgradnju određenih objekata, nabavu opreme veće vrijednosti i trajnije upotrebe (npr. izgradnja sveučilišnog kampusa, izgradnja bolnice).

9. Izvršenje proračuna

Izvršiti proračun znači prikupiti one prihode koji su proračunom planirani i utrošiti ih za one svrhe i u onom iznosu kako je proračunom utvrđeno.

Postoji nekoliko koraka kod izvršenja proračuna:

1. **Otvaranje kredita** – kredit se otvara na osnovi jednomjesečnih ili tromjesečnih planova. Kad tijelo nadležno za proračun (najčešće ministarstvo financija) utvrdi da za predložene rashode korisnika proračunskih sredstava u tom mjesecu, odnosno tromjesečju postoje potrebna sredstva, otvara se kredit, tj. stavljaju se korisnicima na raspolaganje sredstva potrebna za financiranje rashoda.

2. **Angažiranje kredita** – pošto je kredit otvoren dolazi do njegovog angažiranja. Npr. ako se izgradi neki bolnički objekt, time je automatski stvorena obveza da će se nakon izgradnje objekta trebati investitoru isplatiti određeni iznos novca.

3. **Konstatiranje postojanja duga, odnosno izdavanje naredbe za isplatu** – kad je novi objekt gotov (npr. bolnički objekt) određeni pojedinac ili komisija konstatira da su radovi i usluge za koje su angažirana sredstva proračuna završeni onako kako je to utvrđeno te se o tome obavještava osoba koja rukovodi tijelom koje se financira iz proračuna. Ta se osoba zove **proračunski naredbodavac** (npr. to može biti Ministar zdravstva u našem primjeru). Proračunski naredbodavac nakon pregleda odgovarajuće dokumentacije, iz koje se vidi da postoji obveza i da su radovi i usluge za koja su sredstva bila angažirana izvršeni (bolnički objekt je dovršen), izdaje u pismenom obliku **naredbu za isplatu**. Naredbodavac može dio ovlasti u raspolaganju proračunskim sredstvima prenijeti na **pomoćnog naredbodavca** (zamjenika ili pomoćnika). Naredbodavci za izvršenje pojedinih dijelova proračuna su osobe koje rukovode ministarstvom, ustanovom i slično koji se javljaju kao korisnici proračunskih sredstava.

4. **Naredba za isplatu** – upućuje se tzv. **računopolagaču** – osobi koja upravlja financijskim poslovanjem (prihodima i rashodima) korisnika proračunskih sredstava (**šef računovodstva**). Pošto računopolagač konstatira da je naredba zasnovana na zakonu, da su za navedene svrhe predviđeni prihodi u proračunu, da su izvršeni radovi i da je nadležno tijelo utvrdilo činjenicu da su radovi izvršeni, donosi **naloz za isplatu** da se bilo u gotovo bilo virmanima dužnicima isplati određena svota (u našem primjeru investitoru se treba isplatiti novac koji je utrošio za izgradnju bolničkog objekta).

U postupku izvršenja proračuna uz naredbodavca i računopolagača sudjeluju i tzv. **rukovalac imovinom** – osoba koja neposredno rukuje imovinom kojom se koriste korisnici proračunskih sredstava (**ekonom**).

10. Proračunsko virmaniranje

Pri trošenju proračunskih sredstava česta je pojava da se na jednoj strani pojavi višak sredstava (i pored toga što je planirani rashod sasvim podmiren), a na drugoj strani nedostaju sredstva kojima bi se planirani rashodi mogli financirati. Takav se problem rješava virmanom.

O proračunskom **virmanu ili virmaniranju** u proračunu govori se onda kada se izvrši izmjena unutar proračunskih sredstava, tako da se na jednoj strani povećaju

proračunski rashodi uz istodobno smanjenje rashoda za iznos tog povećanja na drugoj strani. Tim se postupkom ne mijenja masa proračunskih prihoda ni iznos rashoda u proračunu. U određenim se slučajevima zabranjuje virmaniranje u proračunu. Tako se kod jednog korisnika proračunskih rashoda sredstva predviđena za materijalne rashode ne mogu koristiti za podmirenje osobnih rashoda. Međutim, obrnuti je slučaj moguć, tj. da se neutrošena sredstva predviđena za osobne rashode koriste za financiranje materijalnih rashoda.

11. Proračunska godina i računska godina

Proračun se izvršava u godini za koju je donesen (**proračunska godina**). Kad se na račun sredstava proračuna isplate mogu obaviti i nakon isteka proračunske godine, onda govorimo o **računskoj godini**. Npr. u našem primjeru investitor koji je izgradio bolnički objekt u 2007. godini a nije isplaćen do kraja te proračunske godine, dozvoljava se da mu se dospjela obveza izvrši unutar točno utvrđenog roka nakon isteka 2007. godine, tj. do točno određenog datuma u 2008. godini.

12. Godišnji obračun proračuna (završni račun)

Godišnji obračun proračuna je posljednja faza jednog proračunskog ciklusa. Proračunski ciklus u suvremenim državama obuhvaća, u pravilu, tri godine. U jednoj se izrađuje i donosi proračun, u drugoj se proračun izvršava, a u trećoj se priprema i donosi godišnji obračun proračuna.

Godišnji obračun proračuna je akt kojim se utvrđuje kako je izvršen proračun. Njime se utvrđuje stupanj podudarnosti proračuna kao plana prihoda i rashoda i njegova izvršenja. Godišnjim obračunom predstavničko tijelo obavlja političku kontrolu rada izvršnih tijela (vlade) pri izvršenju proračuna. Usvajanjem završnog računa proračuna od strane predstavničkog tijela daje se zapravo pozitivna ocjena o radu vlade. Godišnjim obračunom proračuna uz kontrolu rada izvršnih tijela dobivaju se podaci koji će poslužiti pri donošenju novog proračuna te stiče preglednija predodžba o financiranju javnih potreba i problemima (financijskim ali i svakim drugim) koji se pri tome javljaju.

13. Kontrola državnog proračuna

Postoji nekoliko vrsta proračunskih kontrola.

1. Prema **vremenu** proračunska kontrola može biti:

a) **prethodna ili preventivna kontrola** – koja prethodi svakom raspolaganju sredstvima iz proračuna. Tek kada nadležno tijelo utvrdi da je raspolaganje javnim приходima osnovano na propisima, odobrit će (nakon uvida u priložene dokumente) da se isplata iz proračuna izvrši;

b) **naknadna ili posteriorna kontrola** - koja se primjenjuje pošto su javni prihodi prikupljeni i utrošeni. Naknadna proračunska kontrola ne može spriječiti nezakonito raspolaganje javnim приходima, ali može, ako se utvrde nepravilnosti pri raspolaganju tim sredstvima omogućiti kažnjavanje krivca i podnošenje zahtjeva za naknadu štete.

2. Prema **tijelima** koji obavljaju kontrolu, proračunska kontrola može biti:

a) **upravna kontrola** – kontrola u kojoj više tijelo uprave kontrolira prikupljanje i raspolaganje javnim приходima, nižeg podređenog tijela. Npr. najviše tijelo uprave proračunske kontrole je ministarstvo financija;

b) **računsko-sudska kontrola** – kontrola koju obavljaju tijela neovisna i odvojena od uprave. Npr. u Italiji raspolaganje i trošenje proračunskih novaca obavljaju Računski sudovi;

c) **politička kontrola** – kontrola koju obavlja predstavničko tijelo (skupština, parlament, sabor), po pravilu pri raspravi o godišnjem obračunu proračuna. Politička kontrola proračuna je po vremenu kada se obavlja naknadna kontrola. U Republici Hrvatskoj je prihvaćena politička kontrola proračuna od strane Hrvatskog sabora.

3. Prema **odnosu** između tijela koje je nadležno da obavlja proračunsku kontrolu i korisnika proračunskih sredstava, proračunska kontrola može biti:

a) **eksterna ili vanjska** – kontrola koju obavlja određeno tijelo (upravno, računsko-sudsko, predstavničko) izvan korisnika proračunskih sredstava;

b) **interna ili unutrašnja** – kontrola koja se o raspolaganju proračunskim sredstvima obavlja unutar korisnika proračunskih sredstava (uzajamna kontrola proračunskog naredbodavca i računopolagača).

4. Prema **sadržaju** proračunska kontrola može biti:

a) **kontrola zakonitosti** – kontrola u kojoj nadležno tijelo utvrđuje je li prikupljanje i raspolaganje proračunskim sredstvima osnovano na pravnim propisima (postoji li povreda tih propisa u materijalnom ili formalnom smislu);

b) **kontrola svrsishodnosti** – kontrola u kojoj se upozorava na pojave neracionalnog raspolaganja javnim sredstvima, u kojoj se vodi računa o oportunitetu određenih rashoda, o pridržavanju nekih usvojenih normi društvenog ponašanja, u kojoj se inzistira na štedljivosti u trošenju javnih prihoda.

14. Financijski program

Državnim se proračunom utvrđuju prihodi i rashodi države za vremensko razdoblje od godine dana, a **financijskim se planom** utvrđuju prihodi i rashodi za razdoblje duže od godine dana (npr. izgradnja i planiranje gradnje cestovnih mreža).

15. Subvencije

Termin **subvencije** rabi se najčešće za izdvajanja iz državnog proračuna poduzetnicima bez protunaknade, odnosno, subvencijama se putem transfernih davanja koriste, uglavnom, subjekti izvan javnog sektora. Primjenom subvencija država nastoji ublažiti socijalne napetosti i poboljšati položaj nekih kategorija građana, primjerice smanjenjem stope nezaposlenosti općenito, snižavanjem cijena nekih osnovnih poljoprivrednih odnosno prehrambenih proizvoda, razvoj određenih djelatnosti na određenom području (npr. na otocima, u planinskom području) itd.

Visina subvencija može biti utvrđena nekom jedinicom mjere (**tzv. specifične subvencije**), npr. prema broju zaposlenih, broju izvezenih proizvoda i slično ili ovisno o vrijednosti u određenom postotku (**vrijednosne subvencije**). Subvencije se, u pravilu, odobravaju za duže vremensko razdoblje, te nemaju karakter jednokratnog davanja.

16. Dotacije

Dotacija je termin koji se najčešće rabi za novčani iznos koji šire teritorijalne jedinice daju užim jedinicama za podmirenje potreba iz njihove nadležnosti. Dotacijom se naziva i iznos koji se isplaćuje iz državnog proračuna ili određenih fondova za podmirenje rashoda pojedinih tijela, ustanova, organizacija i slično. Ako se ta sredstva

stavljaju na raspolaganje budućim korisnicima za podmirenje točno utvrđene potrebe, govorimo o **namjenskoj dotaciji (subvenciji)**, a ako služe za podmirenje svih rashoda, govori se o **nenamjenskoj ili općoj dotaciji**. Dotacija se korisniku može odobriti pod uvjetom da nešto učini ili propusti nešto učiniti, pa je u tom slučaju riječ o **uvjetovanoj dotaciji**.²⁹

POPIS LITERATURE

M. Budić i drugi, Opći porezni zakon s komentarom, Institut za javne financije, Zagreb, 2001.

W. Doralt i H. G. Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band II, Manzsche Verlags - und Universitätsbuchhandlung, Wien, 2001.

Bo. Jelčić i drugi, Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb, 2002.

Bo. Jelčić i drugi, Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine, Zagreb, 2004.

²⁹ Ibid., str. 640.

O. Lončarić Horvat, Osnove općega poreznog prava, II. dio, Institut za javne financije, Zagreb, 1999.

O. Lončarić Horvat, Prilog europeizaciji hrvatskog poreznog postupovnog prava, Zbornik radova Znanstvenog skupa «Hrvatska pred vratima EU – fiskalni aspekti», HAZU, Zagreb, 2005.

Z. Šinković, Pravni aspekti fiskalne decentralizacije u Republici Hrvatskoj u cilju ostvarivanja regionalne politike Europske unije, Zbornik radova Međunarodnog znanstvenog savjetovanja «Regionalizam politički i pravni aspekt», Pravni fakultet Split, Split, 2007.

K. Tipke i J. Lang, Steuerrecht, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, 1994.

Opći porezni zakon, Narodne novine, br. 127/00, 86/01 i 150/02.

Pravilnik o porezu na dohodak, Narodne novine, 95/05, 96/06 i 68/07.

Uredba o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija, Narodne novine, br. 43/05, 114/05, 14/06, 138/06, 127/07, 14/08 i 27/08.

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne regionalne samouprave, Narodne novine, br. 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07 (Odluka Ustavnog suda RH) i 73/08.

Zakon o poreznoj upravi, Narodne novine, br. 67/01, 94/01 i 177/04.

Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, 177/04, 90/05 i 57/06.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05 i 76/07.

Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine, 177/04 i 73/08.

Zakon o porezu na promet nekretnina, Narodne novine, br. 69/97, 26/00 (Odluka Ustavnog suda RH) i 153/02.