

# LOKALNI I REGIONALNI POREZI U REPUBLICI HRVATSKOJ

---

Tidlačka, Maja

Master's thesis / Diplomski rad

2021

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:145:135079>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-20**



Repository / Repozitorij:

[EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek](#)



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Diplomski studij (Financijski menadžment)

Maja Tidlačka

**LOKALNI I REGIONALNI POREZI U REPUBLICI  
HRVATSKOJ**

Diplomski rad

Osijek, 2021.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku  
Ekonomski fakultet u Osijeku  
Diplomski studij (Financijski menadžment)

Maja Tidlačka

**LOKALNI I REGIONALNI POREZI U REPUBLICI  
HRVATSKOJ**

Diplomski rad

**Kolegij: Komparativni porezni sustavi**

JMBAG: 0010214593

e-mail: [majatidlacka@gmail.com](mailto:majatidlacka@gmail.com)

Mentor: prof.dr.sc. Branimir Marković

Komentor: izv. prof. dr. sc. Vjekoslav Bratić

Osijek, 2021.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek

Faculty of Economics in Osijek

Graduate study (Financial management)

Maja Tidlačka

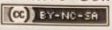
**LOCAL AND REGIONAL TAXES IN THE REPUBLIC OF  
CROATIA**

Graduate paper

Osijek, 2021.

## IZJAVA

### O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je DIPLOMSKI  
(navesti vrstu rada: završni / diplomski / specijalistički / doktorski) rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom *Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska*. 
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

**Ime i prezime studenta/studentice:** Maja Tidlačka

**JMBAG:** 0010214593

**OIB:** 56174820251

**e-mail za kontakt:** majatidlacka20@gmail.com

**Naziv studija:** Financijski menadžment

**Naslov rada:** Lokalni i regionalni porezi u Republici Hrvatskoj

**Mentor/mentorica diplomskog rada:** prof.dr.sc. Branimir Marković

**Komentor:** izv. prof. dr. sc. Vjekoslav Bratić

U Osijeku, 06.09. 2021. godine

Potpis

Maja Tidlačka

# **LOKALNI I REGIONALNI POREZI U REPUBLICI HRVATSKOJ**

## **SAŽETAK**

Porezni sustav svake zemlje je unikatan jer na njega utječe mnogo čimbenika poput kulture, običaja, ustroja države, veličine teritorija, gustoće naseljenosti i sl., a to ga ujedno čini i kompleksnim. Porezni sustav Republike Hrvatske je pluralan jer ga čini mnogo poreznih oblika, a to su: državni porezi, regionalni, lokalni, zajednički, porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću. Porezni sustav RH je relativno mlad porezni sustav koji je prošao mnoge reforme, a mijenjao se i ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju. U ovom radu detaljno su objašnjeni lokalni i regionalni porezi u Republici Hrvatskoj. Što se tiče porezne autonomije lokalnih i regionalnih jedinica vlasti, ona je na niskoj razini. Također, analizirani su prihodi od lokalnih i regionalnih poreza od 2014. do 2019. godine u Republici Hrvatskoj. Lokalni i regionalni porezi čine svega 20% ukupnih prihoda Republike Hrvatske. U radu su uspoređeni i lokalni i regionalni prihodi Republike Hrvatske i Mađarske. Važnost lokalne i regionalne samouprave se pokazala i u vrijeme pandemije koronavirusa kada su gradovi pomagali poduzetnicima u spašavanju poduzeća raznim olakšicama poput ukidanja prireza, ukidanja poreza na potrošnju, financiranjem vrtića, ukidanjem plaćanja komunalne naknade i sl., što je detaljnije objašnjeno u samom radu.

**Ključne riječi:** porezi, lokalni porezi, porezni sustav, porezna reforma, COVID-19

# **LOCAL AND REGIONAL TAXES IN THE REPUBLIC OF CROATIA**

## **ABSTRACT**

The tax system of each country is unique because it is influenced by many factors such as culture, customs, state structure, size of territory, population density, etc., and this also makes it complex. The tax system of the Republic of Croatia is plural because it consists of many forms of taxation, namely: state taxes, regional, local, common, taxes on winnings from games of chance and fees for organizing games of chance. The tax system of the Republic of Croatia is a relatively young tax system that has undergone many reforms, and has changed with the accession of the Republic of Croatia to the European Union. This paper explains in detail the local and regional taxes in the Republic of Croatia. As for the tax autonomy of local and regional government units, it is at a low level. Also, revenues from local and regional taxes from 2014 to 2019 in the Republic of Croatia were analyzed. Local and regional taxes make up only 20% of the total revenues of the Republic of Croatia. The paper also compares local and regional revenues of the Republic of Croatia and Hungary. The importance of local and regional self-government was shown during the coronavirus pandemic when cities helped entrepreneurs save businesses with various benefits such as abolition of surtaxes, abolition of consumption taxes, financing of kindergartens, abolition of utility fees, etc., which is explained in more detail in the paper.

**Key words:** taxes, local taxes, tax system, tax reform, COVID-19

## Sadržaj

<b>1. Uvod .....</b>	<b>1</b>
<b>2. Metodološka osnova rada.....</b>	<b>2</b>
<b>3. Porezni sustav .....</b>	<b>4</b>
3.1. Čimbenici i zahtjevi koji oblikuju porezni sustav .....	5
3.2. Načela, učinci i ciljevi oporezivanja.....	7
3.3. Porezni sustav Republike Hrvatske .....	10
3.3.1. Načela i porezni oblici poreznog sustava Republike Hrvatske.....	10
3.3.2. Reforma poreznog sustava Republike Hrvatske ulaskom u EU .....	12
<b>4. Županijski porezi .....</b>	<b>15</b>
4.1. Porez na nasljedstva i darove.....	15
4.2. Porez na cestovna i motorna vozila .....	16
4.3. Porez na plovila .....	16
4.4. Porez na automate za zabavne igre .....	17
<b>5. Gradski ili općinski porezi .....</b>	<b>18</b>
5.1. Prirez porezu na dohodak .....	18
5.2. Porez na potrošnju .....	18
5.3. Porez na kuće za odmor.....	19
5.4. Porez na korištenje javnih površina.....	19
5.5. Porez na promet nekretnina .....	19
<b>6. Zajednički porezi .....</b>	<b>21</b>
<b>7. Analiza prihoda od lokalnih i regionalnih poreza u Republici Hrvatskoj od 2014. do 2019. godine.....</b>	<b>25</b>
<b>8. Komparacija lokalnih i regionalnih poreza Republike Hrvatske i Mađarske .....</b>	<b>31</b>
8.1. Prihodi lokalne samouprave u Mađarskoj .....	31
8.1.1. Porez na nasljedstva i darove u Mađarskoj i RH .....	32
8.1.2. Porez na cestovna motorna vozila u Mađarskoj i RH .....	32
8.1.3. Porez na nekretnine u Mađarskoj i porez na kuće za odmor u RH .....	33
<b>9. Plan pomoći za gospodarstvo pogođeno pandemijom COVID-19 .....</b>	<b>34</b>
<b>10. Rasprava .....</b>	<b>41</b>
<b>11. Zaključak.....</b>	<b>44</b>
<b>Literatura.....</b>	<b>45</b>
<b>Popis tablica .....</b>	<b>47</b>
<b>Popis grafikona.....</b>	<b>48</b>
<b>Popis slika.....</b>	<b>49</b>



## 1. Uvod

Porezni sustav svake zemlje je unikatan i u cijelom svijetu ne postoje dva identična porezna sustava. Razlog tome su razlike u kulturi, običajima, ustrojstvu, razvijenosti i sl. svake zemlje. Važnost poreza ogleda se još u povijesti, naime, oduvijek su ljudi trebali dati nešto državi kako bi ostvarili određenu korist te za dobrobit cijele zajednice. Porezima se pokrivaju rashodi države i služe za financiranje zdravstva, školstva i ostalih područja koja su ključna u svakoj uređenoj državi. Republika Hrvatska ima relativno mlad porezni sustav te upravo zbog toga postoje i razni pokušaji izbjegavanja plaćanja poreza. Važno je naglasiti da niti jedan porezni sustav nije konačan, nego se kroz vrijeme uvijek može mijenjati u skladu s trenutačnom ekonomskom situacijom.

U decentraliziranim državama veliku važnost imaju lokalni i regionalni porezi. Kako bi državna vlast bila stabilna, potrebno je uključiti i lokalnu i regionalnu samoupravu. Lokalne i regionalne vlasti definiraju svoje svoje poreze, o kojima će detaljnije biti u nastavku rada, i prihodi od tih poreza služe za financiranje rashoda i zadovoljenje socijalnih potreba ljudi, uređenje općina i gradova i ostale aktivnosti od značaja za lokalnu i regionalnu samoupravu. Zajednički porez je porez na dohodak koji je izrazito izdašan i prihodi od toga poreza se dijele između državne, lokalne i regionalne vlasti. U Europskoj uniji velike su razlike u stopama poreza na dohodak zbog razvijenosti zemalja.

U radu su analizirani prihodi od lokalnih i regionalnih poreza u razdoblju od 2014. do 2019. godine. Prihodi od lokalnih i regionalnih jedinica vlasti su također uspoređeni i s ukupnim prihodima Republike Hrvatske.

Poznato je svima kako je pandemija COVID-19 pogodila cijeli svijet 2020. godine, a Hrvatsku u ožujku iste godine. Važnost lokalnih i regionalnih jedinica vlasti se ogleda i u samoj pandemiji zbog raznih olakšica koje su lokalne i regionalne vlasti odobrile poduzetnicima kako bi pomogle u spašavanju poduzeća. Jedanaesto poglavlje je zaključak u kojem je sinteza cijeloga diplomskog rada.

## 2. Metodološka osnova rada

Prilikom pisanja ovoga diplomskog rada korišteni su sekundarni izvori podataka poput knjiga, web stranica, stručnih članaka, *online* baza podataka, Zakona i sl.

Također, prilikom pisanja rada korištene su sljedeće znanstvene metode:

- metoda sinteze kojom se jednostavni pojmovi spajaju u složeniju misao,
- metoda analize kojom su se složeni pojmovi raščlanili na jednostavnije zbog lakšeg razumijevanja,
- deskriptivna metoda kojom se opisuju različiti pojmovi koji se promatraju u radu,
- statistička metoda kojom se lakše objašnjavaju statistički podaci, a u ovom radu korišteni su udjeli,
- povijesna metoda kojom se koriste povijesni podaci koji će biti temelj za shvaćanje sadašnje problematike,
- komparativna metoda kojom se uspoređuju razni pojmovi, problemi i obilježja koja imaju veze s predmetom rada i
- metoda klasifikacije kojom se porezi razvrstavaju u određene kategorije prema svojim obilježjima.

Predmet ovoga rada su lokalni i regionalni porezi Republike Hrvatske te njihov udio u ukupnim prihodima Republike Hrvatske.

Cilj ovoga rada je prikazati značaj lokalnih i regionalnih poreza kako za razvoj gospodarstva, tako i za unaprjeđenje lokalnih i regionalnih područja u RH. Naime, u odnosu na ostale zemlje EU-a, u Republici Hrvatskoj su prihodi od lokalnih i regionalnih poreza izuzetno niski i ne predstavljaju značajan prihod proračuna RH.

Rad se sastoji od deset poglavlja, a prvo poglavlje je uvod, drugo je metodološka osnova rada. Treće poglavlje je porezni sustav u kojem su opisani čimbenici poreznog sustava, načela i porezni sustav Republike Hrvatske. Četvrto poglavlje su županijski porezi koji su objašnjeni po vrstama. Peto poglavlje su lokalni porezi koji su također opisani svaki posebno. U šestom poglavlju objašnjen je porez na dohodak kao zajednički porez. U sedmom poglavlju prikazani su prihodi od lokalnih i regionalnih poreza u Republici Hrvatskoj u razdoblju od 2014. do 2019. godine. U osmom poglavlju uspoređuje se porezni sustav Republike Hrvatske s Mađarskom te su na kraju poglavlja navedene sličnosti i razlike između poreznih sustava. Deveto poglavlje

navodi plan pomoći gospodarstvu u Republici Hrvatskoj zbog krize koja je nastala zbog pandemije koronavirusa.

Prije samog istraživanja ove tematike i pisanja rada, postavljene su dvije hipoteze:

H1 – Lokalni i regionalni porezi predstavljaju značajan prihod državnog proračuna.

H2 – Prihodi od lokalnih i regionalnih poreza od 2014. do 2019. godine ostvaruju tendenciju rasta.

### 3. Porezni sustav

Porezni sustav je ukupnost poreza koji funkcioniraju u nekoj državi. Prije svega, važno je definirati poreze. Poreze nameće država i "prikuplja" ih od građana i gospodarskih subjekata. Važno je naglasiti da je plaćanje poreza obavezno i da država za plaćanje poreza ne daje ništa konkretno zauzvrat, nego je cilj porezima financirati javne rashode. Namjena poreza je za obrazovanje, zdravstvo i sl. Porezni sustav nije jednak u svakoj državi. Čimbenici koji određuju formiranje poreznog sustava su: religija, običaju, kultura, ponašanje i itd. Po ovome se može zaključiti da svaka zemlja ima drugačiji i na svoj način kompleksan porezni sustav jer i svaka zemlja ima posebnu kulturu, religiju, norme ponašanja, sustav vrijednosti... Porezni sustav je iznimno važan u svakoj zemlji jer su porezi najznačajniji prihod proračuna. Kroz povijest se ubiranje poreza na neki način moralo objašnjavati, dok je u današnje vrijeme to obaveza koja je propisana zakonom.

Karakteristike koje javni prihod mora imati kako bismo ga smatrali porezom su:

- „prisilnost poreza,
- derivativnost (izvedenost) poreza,
- nepovratnost poreza,
- odsutnost neposredne naknade,
- nedestiniranost,
- ubiru se u javnom interesu i
- novčani su prihod države.“ (Šimurina i dr., 2012:89-91)

Navedene karakteristike su detaljnije objašnjene u nastavku.

**Prisilnost poreza** očituje se još kroz povijest. Naime, postoje razni arheološki nalazi koji dokazuju da je svaka civilizacija na neki način ubirala poreze, a onaj to nije plaćao porez, snosio je sankcije. Također, danas je plaćanje poreza zakonska obveza i ukoliko se ta obveza ne ispuni, kazna može biti novčana pa čak i zatvorska.

**Derivativnost (izvedenost) poreza** – država ubire poreze na temelju svog financijskog suvereniteta, a porezi nisu prihodi koji su u njenom vlasništvu.

**Nepovratnost poreza** znači da su porezi prilikom ubiranja postali vlasništvo države, a ne više vlasništvo građana i gospodarskih subjekata. Onog trenutka kada država ubire poreze i kada oni postanu njeno vlasništvo, tada oni koriste za financiranje javnih rashoda.

**Odsutnost neposredne naknade** znači da ne postoji nikakva naknada ili protuusluga za plaćen porez. Također, oni koji plate veći porez, neće imati bolje usluge od onih koji su platili manji porez. Porezi će se koristiti za financiranje rashoda i aktivnosti koje su od javnog interesa.

**Nedestiniranost poreza** znači da prilikom oporezivanja nije unaprijed utvrđeno za koju namjenu će se prihod od poreza koristiti. Ovakav način oporezivanja ima određen nedostatak jer je u ljudskoj prirodi da će lakše izdvojiti novac za nešto za što se unaprijed zna namjena. U Hrvatskoj je postojao destiniрани porez poznatiji kao “krizni porez“ koji je bio uveden kako bi se ublažile posljedice recesije. Taj je porez, kada je ispunio svoju svrhu, ukinut.

**Porezi se ubiru u javnom interesu** i oni ne zadovoljavaju potrebe pojedinaca, nego bi trebali zadovoljiti potrebe svih ljudi jedne države.

**Porezi su novčani prihod države** i uglavnom se ubiru u novcu. Iznimka mogu biti elementarne nepogode kada se porezi mogu ubirati i u naturi.

### **3.1. Čimbenici i zahtjevi koji oblikuju porezni sustav**

Postoje razni čimbenici i zahtjevi koji oblikuju porezni sustav jer nisu isti zahtjevi ako zemlja ima četiri milijuna stanovnika i primjerice deset milijuna stanovnika. Također, veličina teritorija i gustoća naseljenosti su faktori koji će utjecati na porezni sustav. Dobna struktura stanovništva također utječe na to kakvi će se porezi formirati, kao i upravljanje državom koje može biti centralizirano i decentralizirano.

Najvažniji čimbenici koji utječu na oblikovanje poreznog sustava su:

- „ustavno uređenje države,
- centralizacija/decentralizacija poreznog sustava,
- veličina teritorija,
- broj stanovništva i gustoća naseljenosti,
- demografska struktura,
- veličina javnog sektora,
- ekonomske integracije.“ (Jelčić, 2001:105)

Kako je ranije spomenuto, porezni sustav svake zemlje je drugačiji i više ili manje kompleksan. U Hrvatskoj postoje gradovi, općine i županije; kada bi se ukinule županije, uvelike bi došlo i do promijene u poreznom sustavu. Znači, osim spomenute kulture, religije, vrijednosti, i samo uređenje države određuje složenost poreznog sustava. Također, važno je i koliko je velika

država i kako je raspoređeno stanovništvo u državi. Ako je veći teritorij, mora se zadovoljiti i prometna povezanost što posljedično povećava javne rashode. Važna je i demografska struktura jer nisu ista izdvajanja ukoliko ima mnogo starije populacije i umirovljenika ili ako je mlađa populacija. Također, broj djece u školama utječe i na rashode školstva. Javni sektor je također važan element jer veći obuhvat nadležnosti povećava rashode. Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju, o čemu će detaljnije biti u nastavku, teži se harmonizaciji s drugim državama Europske unije kako bi porezni sustavi bili što usklađeniji i međusobno usporedivi. Postoje i drugi čimbenici koji utječu na oblikovanje poreznog sustava, a to su:

- „povijesni razlozi kada je riječ o poreznim sustavima bivših kolonija, koje su svoje porezne sustave oblikovale prema uzoru na porezne sustave bivše zemlje-matice, zatim zemlje bivšeg socijalističkog sustava koje su svoje porezne sustave gradile po uzoru na porezni sustav SSSR-a, itd.
- geopolitički položaj utječe na porezni sustav kada je zemlja u blizini ratnih žarišta ili aktivno sudjeluje u ratu. Tada se povećava potreba za poreznim prihodima zbog čega se ukidaju porezne olakšice i povećava porezno opterećenje.
- stanje u gospodarstvu kao što je recesija utječu na uvođenje poreznih olakšica kojim bi se trebala poticati strana ulaganja.
- različite porezne sustave trebaju imati zemlje s obzirom na zastupljenost pojedinih djelatnosti (npr. različit porezni sustav u zemlji u kojoj je primarna djelatnost poljoprivreda, a različit u kojoj je primarna djelatnost industrijska proizvodnja).
- vjere koje nameću određena pravila kojima se prilagođava porezni sustav.
- svjesnost o očuvanju okoliša kroz porezna poticanja očuvanja okoliša.
- način provođenja slobodnog vremena stanovništva, trendovi, životne navike, bavljenje sportom, stupanj obrazovanosti stanovništva, posjećivanje kulturnih događanja i sl.“ (Jelčić, 2001).

Sam ustroj države, koji je već spomenut, može bit određen pod utjecajem povijesnih čimbenika. Također, porezni sustav može biti oblikovan pod utjecajem različitih nepredvidivih situacija poput ratova, recesije, pandemija; kao npr. pandemija Covid19 koja je pogodila cijelu planetu. Način života stanovnika određene zemlje utjecat će na javne rashode i plasiranje novca u određene aktivnosti, npr. ako se stanovništvo aktivno bavi sportom, potrebna su veća ulaganja u sportski sadržaj. Na temelju svega navedenog se oblikuje porezni sustav.

Također, porezni sustav; kako bi bio djelotvoran i učinkovit, mora udovoljiti osnovnim zahtjevima, a to su:

- „harmonizacija poreza
  - unifikacija
  - usklađivanje poreznih propisa,
- neutralnost poreza,
- smanjenje poreznog opterećenja,
- jednostavnost u oporezivanju,
- prednost u oporezivanju potrošnje u odnosu na oporezivanje dohotka i
- pravednost.“ (Marković, Karačić, 2019:18-19)

Harmonizacija poreza predstavlja usklađenost oporezivanja u cijeloj zemlji ili nekoj većoj zajednici kao što je npr. Europska unija. Porezna neutralnost znači da porez nema utjecaj na alokaciju resursa u gospodarstvu. Smanjenje poreznog opterećenja znači da porez ne smije biti prevelik teret poreznom obvezniku. Ključna karakteristika poreza je i jednostavnost kako bi svaki porezni obveznik shvatio svrhu plaćanja poreza. Oporezivanje je pravedno ako je porezni teret ravnomjerno i pravedno raspoređen između svih poreznih obveznika. Prednost u oporezivanju potrošnje u odnosu na dohodak se preferira jer je cilj da ljudima više ostane npr. od plaće, a oporezivanjem potrošnje bi se moglo ostvariti dosta poreznih prihoda za vrijeme turizma.

### **3.2. Načela, učinci i ciljevi oporezivanja**

Načela oporezivanja su definirana kako bi se oporezivanje provodilo na što efikasniji način. Načela su odrednica poreznog sustava koja definiraju pravila oporezivanja, ciljeve, potrebe, prava poreznih obveznika i druge segmente kako bi porezni sustav bio što racionalniji. Adolph Wagner je napravio najdetaljniju podjelu načela koja će biti navedena u nastavku. Načela je podijelio u četiri velike skupine koje se granaju na još manje skupine načela.

Šimurina i dr. (2012:100-104) ,a prema Wagneru navode načela kojih se treba pridržavati prilikom oporezivanja, a to su:

**FINANCIJSKO-POLITIČKA NAČELA** koja su najvažnija jer podrazumijevaju prikupljanje dovoljnog iznosa poreznih prihoda kako bi se mogli financirati javni rashodi, a to se naziva ostvarenje fiskalnog učinka. Kod ovoga načela, treba se zadovoljiti:

- **načelo izdašnosti** koje zahtjeva da se kroz poreze prikupi dovoljno prihoda za pokriće svih javnih rashoda. Naime, u suvremenim poreznim sustavima porezni prihodi financiraju otprilike 90% javnih rashoda.
- **elastičnost poreza** podrazumijeva jednostavno prikupljanje poreznih sredstava i prilikom promjene u visini javnih rashoda. Točnije, podrazumijeva mogućnost prilagodbe poreznog sustava.

**EKONOMSKO-POLITIČKA NAČELA** podrazumijevaju ekonomske posljedice koje oporezivanje ima za porezne obveznike. Porez je, kako je već navedeno, za porezne obveznike teret, ali ne smije biti kazna i trebalo bi pospješiti, a ne destimulirati određene aktivnosti. Važno je izabrati odgovarajuću kombinaciju poreznog izvora i poreznog oblika. Zbog toga je jako važno i prilikom uvođenja novog poreznog oblika i prilikom promjene elemenata (osnovica, porezna stopa) već postojećeg poreznog oblika istražiti učinke uvođenja promijene. Stoga, ovo načelo se dijeli na:

- **načelo izbora poreznog izvora** nalaže da treba oporezivati one izvore koji se obnavljaju poput dohotka i prihoda, a rjeđe one koji se ne obnavljaju kao imovina. Prilikom oporezivanja dohotka ograničava se porezno opterećenje kako bi poreznom obvezniku ostalo dovoljno financijskih sredstava i kako bi privređivanje dohotka bilo isplativo.
- **načelo izbora poreznog oblika** nalaže da se on uskladi s poreznim izvorom kako ne bi previše opteretio porezne obveznike. Samo optimalnom kombinacijom poreznog izvora i poreznog oblika mogu se postići željeni učinci.

**SOCIJALNO-POLITIČKA NAČELA** se također primjenjuju u svim suvremenim poreznim sustavima, ali je razlika što neke države veću važnost pridaju socijalnim potrebama građana, a neke financijsko-političkim načelima. Socijalno-politička načela uključuju:

- **općenitost poreza** nalaže plaćanje poreza svim građanima. Kako su građani neke zemlje jednaki i ravnopravni pred zakonom, isto tako je propisana obveza plaćanja poreza za sve građane.
- **ravnomjernost poreza** podrazumijeva da se porezni teret ravnomjerno raspodjeli na sve. Kada se govori o horizontalnoj pravednosti, onda porezni obveznici koji imaju jednaku ekonomsku snagu plaćaju isti porez, dok kod vertikalne pravednosti oni koji imaju veću poreznu snagu plaćaju i veći iznos poreza.

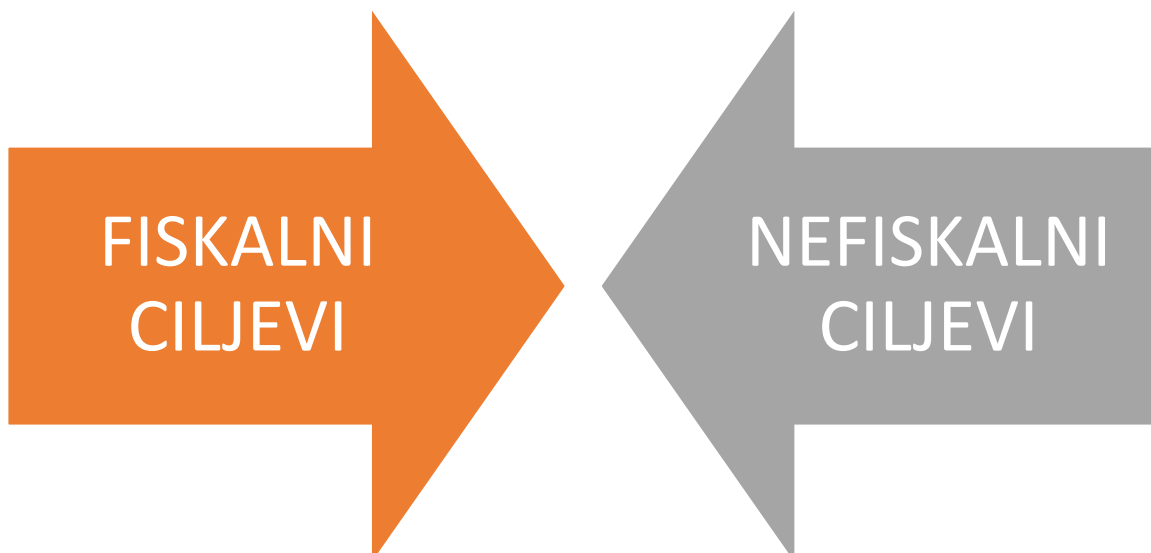


**POREZNO-POLITIČKA NAČELA** pobliže određuju karakteristike poreza koje se moraju zadovoljit, a to su:

- **načelo određenosti** koje podrazumijeva da je plaćanje poreza unaprijed propisano te da porezni obveznik zna na temelju čega plaća porez. Također, porezi trebaju biti jednostavni i osmišljeni tako da ih svatko može razumjeti.
- **načelo ugodnosti** nastoji plaćanje poreza učiniti što pristupačnijim da poreznog obveznika; treba mu se prilagoditi vrijeme, način i mjesto koje je najpogodnije za poreznog obveznika te mu se porezni službenici trebaju obraćati s poštovanjem i čuvati povjerljivost informacija.
- **Načelo jeftinoće** podrazumijeva što jeftinije ubiranje poreza kako bi učinak ubranih poreza bio što veći.

Porezni sustav je racionalan kada se ciljevi oporezivanja što uspješnije ostvare. Porezni sustav neke zemlje se razvija stoljećima i unaprjeđuje. Zemlje koje imaju sada već racionalne porezne sustave su Engleska, Francuska i Njemačka. Porezni sustav Republike Hrvatske je relativno “mlad“ porezni sustav o čemu će više biti u sljedećem poglavlju.

Ciljeve oporezivanja moguće je podijeliti u dvije skupine koje su ilustrativno prikazane slikom 1.



**Slika 1 Ciljevi oporezivanja**

Izvor: izrada autora prema Šimurina i dr.(2012:106)

Fiskalni ciljevi oporezivanja podrazumijevaju zadovoljene potrebe za financijskim sredstvima kako bi se kroz prikupljene porezne prihode financirali javni rashodi. Nefiskalni ciljevi nisu direktno povezani s financiranjem javnih rashoda, a oni prema Šimurina i dr. (2012:106) mogu biti redistribucijski, ekonomski, zdravstveni, socijalni, vezani uz ostvarenje demografskih ciljeva i slično.

Učinke oporezivanja može se podijeliti na željene i neželjene. Željeni učinci su oni koje je i namjera bila ostvariti, dok su neželjeni učinci oni koje nije bila namjera ostvariti. Neželjeni učinak je porezna evazija, točnije, izbjegavanje plaćanja poreza. Porezna evazija je usko vezna i s načelima koji su već spomenuti; ako porezni obveznik smatra da je porezni teret pravilno i ravnomjerno raspoređen, tada će i porezni moral plaćanja poreza biti veći.

### **3.3. Porezni sustav Republike Hrvatske**

Porezni sustav Republike Hrvatske je relativno mlad porezni sustav koji je kroz povijest prošao mnoge reforme. Cilj je bio formirati porezni sustav koji će biti prilagođen normama i pravilima tržišne ekonomije. Porezni sustav i dalje nije racionalan jer je relativno mlad i niti jedan porezni sustav nije konačan jer se mijenja uvjetno ekonomskoj situaciji. Kako je porezni sustav Republike Hrvatske relativno mlad, česti su pokušaji izbjegavanja plaćanja poreza od strane poreznih obveznika. Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju, porezni sustav se opet morao modificirati kako bi se prilagodio smjernicama i zakonu Europske unije.

#### **3.3.1. Načela i porezni oblici poreznog sustava Republike Hrvatske**

Kako je već spomenuto, načela predstavljaju pravila po kojima se oporezuje i kojih se svi porezni obveznici trebaju pridržavati. Kako načela propisuju prava koja imaju porezni obveznici, isto tako definiraju i obveze.

Načela poreznog sustava RH su:

- „porezima opskrbiti proračun kroz novac (treba prikupiti dostatnu količinu novca za pokrivanje rashoda),
- porezna neutralnost,
- porezni sustav mora omogućiti ravnomjernu i pravednu raspodjelu poreznog tereta,
- mora biti jednostavan i jeftin i

- treba povećati privlačnost ulaganja za inozemne investitore.“(Marković, Karačić, 2019:18-19)

Prvo načelo koje kaže da treba prikupiti dostatnu količinu novca za pokrivanje rashoda zapravo govori da porezni sustav treba biti učinkovit. Cilj oporezivanja je prikupiti dovoljno novca kako bi se financirali javni rashodi. Porezna neutralnost znači da porez nema utjecaj na alokaciju resursa u gospodarstvu. Načelo pravednosti podrazumijeva da svi plaćaju poreze i da ne znači da će onaj tko više plati imati veće koristi i obratno. Jednostavnost poreza ogleda se u tome da je svakome razumljiv način oporezivanja te da je oporezivanje jednostavno i lako provesti, što znači da ne zahtjeva kompliciranu administraciju. Zadnje načelo podrazumijeva određene povlastice koje bi mogle privući inozemne investitore.

Što se tiče poreznih oblika, porezni sustav Republike Hrvatske je pluralan, a to znači da ima više poreznih oblika.

Osnovni porezni oblici dijele se na:

- 1. „državne poreze** (porez na dodanu vrijednost, porez na dobit, posebni porezi i trošarine: posebni porez na motorna vozila, posebni porez na kavu i bezalkoholna pića, porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila, trošarinski sustav oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije),
- 2. županijske poreze** (porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na automate za zabavne igre),
- 3. gradske ili općinske poreze** (prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na korištenje javnih površina, porez na promet nekretnina),
- 4. zajedničke poreze** (porez na dohodak)
- 5. poreze na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću** (lutrijske igre, igre u kasinima, igre klađenja, igre na sreću na automatima, naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću)
- 6. naknada za priređivanje nagradnih igara** (propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist hrvatskog crvenog križa)“ (Porezna uprava, 2020).

Porezni sustav Republike Hrvatske podijeljen je na 6 temeljnih skupina koje se dijele na manje podskupine. Također, razlikuju se državni porezi, županijski, gradski i zajednički. Sam naziv govori da su državni porezi oni koji se prikupljaju na razini države i da država ima glavnu ovlast u njihovo definiranju. Županijske poreze najvećim dijelom definira županija uvažavajući zakone i akte na razini države. Isto tako, gradske i općinske poreze definiraju grad i općina također uz poštivanje zakona na razini države. Prihodi od zajedničkih poreza pripadaju i državi i županiji i općini i gradovima. U ovome radu pozornost je usmjerena na županijske i gradske poreze o kojima će više biti u nastavku rada.

### 3.3.2. Reforma poreznog sustava Republike Hrvatske ulaskom u EU

Kako je i spomenuto, Republika Hrvatska je ulaskom u Europsku uniju morala prilagoditi svoje zakonodavstvo s pravnom stečevinom Europske unije. Harmonizacija poreza najbolji je primjer između država članica Europske unije. „Harmonizaciju je najbolje opisati kao jedinstvo raznolikosti, stupanje u sklad, približavanje, prilagođavanje pojedinih poreza, poreznih sustava i mjera porezne politike među državama“ (Šimurina i dr., 2012:105). Harmonizacija u Europskoj uniji je jako važno zbog slobodnog kretanja robe, ljudi i kapitala. Također, harmonizacijom poreza se zemlje lakše uspoređuju i rangiraju. Zemlje članice Unije pa tako i Hrvatska mogu samostalno uvoditi porezne oblike, ali neke elemente moraju prilagoditi zahtjevima Unije. Šestom direktivom Vijeća EU detaljno je propisano čega se države članice moraju pridržavati u pogledu poreza na dodanu vrijednost jer je on najizdašniji porez. U toj direktivi je objašnjeno koje transakcije podliježu, a koje ne podliježu PDV-u.

„Pravna osnova za usklađivanje neizravnog oporezivanja definirana je u člancima 90. do 93. Ugovora o EU. Njima se zabranjuje porezna diskriminacija koja bi izravno ili neizravno pogodovala nacionalnim proizvodima na štetu proizvoda iz drugih država članica, te se poziva na harmonizaciju poreza na promet, trošarina i drugih neizravnih poreza. Ciljevi na tom području postignuti su relativno brzo, pa su već u 1970-ima u državama članicama višefazni porezi na promet koji nisu osiguravali poreznu neutralnost zamijenjeni porezom na dodanu vrijednost. Donesena je i Šesta direktiva (77/388/EEC) kao osnovni dokument EU i zakonska osnova za harmonizaciju PDV-a. Ta direktiva osigurava primjenu PDV-a na iste transakcije u svim državama članicama. Postignut je dogovor prema kojemu države članice primjenjuju standardnu stopu PDV-a, koja ne može biti niža od 15%, te jednu ili dvije snižene stope, koje

ne mogu biti niže od 5%. Zajednički sustav trošarina uveden je 1993. godine, a posebno se odnosi na promet duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića te na energente (naftne derivate, ugljen, koks, prirodni plin i električnu energiju). Postignut je i znatan napredak u usklađivanju stopa trošarina, strukture trošarina (definicije proizvoda, jedinica mjere i izuzeća) te kretanja dobara koja se oporezuju trošarinama između država članica. Također je postignut dogovor o suradnji i razmjeni informacija poreznih uprava država članica. U Europskoj je uniji područje izravnih poreza, tj. oporezivanje dohotka i dobiti još uvijek uglavnom u nacionalnom djelokrugu, a zajednička porezna politika odnosi se ponajprije na neizravne poreze koji neposredno utječu na funkcioniranje zajedničkog tržišta na području slobodnog kretanja roba i slobode pružanja usluga. U ugovoru o EU ne spominju se izrijeком izravni porezi, pa njihova harmonizacija nailazi na brojne zapreke. Europska se unija rijetko bavi oporezivanjem dohotka pojedinca, a tada nastoji osigurati jednakost u smislu prilika za rad ili ulaganje u drugoj državi članici. Na području oporezivanja dobiti trgovačkih društava EU ima dva cilja: (1) spriječiti štetnu poreznu konkurenciju država članica i (2) omogućiti slobodno kretanje kapitala.“ (Kesner-Škreb, 2007). Tablicom jedan prikazane su stope poreza na dodanu vrijednost u zemljama članicama Europske unije.

**Tablica 1 Stope poreza na dodanu vrijednost u EU**

<b>Zemlja</b>	<b>Stopa PDV-a u %</b>
<b>Austrija</b>	20
<b>Belgija</b>	21
<b>Bugarska</b>	20
<b>Hrvatska</b>	<b>25</b>
<b>Cipar</b>	19
<b>Češka</b>	21
<b>Danska</b>	25
<b>Estonija</b>	20
<b>Finska</b>	24
<b>Francuska</b>	20
<b>Njemačka</b>	19
<b>Grčka</b>	24
<b>Madarska</b>	<b>27</b>

<b>Zemlja</b>	<b>Stopa PDV-a u %</b>
<b>Italija</b>	22
<b>Irska</b>	21
<b>Latvija</b>	21
<b>Litva</b>	21
<b>Luksemburg</b>	17
<b>Malta</b>	18
<b>Nizozemska</b>	21
<b>Poljska</b>	23
<b>Portugal</b>	23
<b>Rumunjska</b>	19
<b>Slovačka</b>	20
<b>Slovenija</b>	22
<b>Španjolska</b>	21
<b>Švedska</b>	25

Izvor: vlastita izrada autora prema European Comission

U tablici se može vidjeti da najveću stopu poreza na dodanu vrijednost ima Mađarska (27%). Hrvatska također ima izrazito visoku stopu pretporeza s obzirom na ostale zemlje članice Europske unije što dokazuje izdašnost ovoga poreza.

## 4. Županijski porezi

U ovome poglavlju detaljnije će biti objašnjeni županijski ili regionalni porezi. Županijski ili regionalni porezi se ubiru na razini županije. U Republici Hrvatskoj postoji dvadeset županija i Grad Zagreb. Zakon o lokalnim porezima definira oporezivanje županijskim porezima. Prihodi županijskih poreza pripadaju županiji i koriste se za unaprjeđenje kvalitete života građana i podmirivanje rashoda.

Županijski porezi su, kako je već spomenuto:

- „porez na nasljedstva i darove,
- porez na cestovna i motorna vozila,
- porez na plovila i
- porez na automate za zabavne igre.“ Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17))

### 4.1. Porez na nasljedstva i darove

Prema Zakonu o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17) „porezni obveznik poreza na nasljedstva i darove jest pravna ili fizička osoba koja u RH naslijedi ili primi na dar ili stekne po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove. Ukoliko se nasljednik odrekne nasljedstva ili ga ustupi u ostavinskom postupku, porez na nasljedstva i darove plaća osoba kojoj je nasljedstvo pripalo ili je ustupljeno. Porez na nasljedstva i darove ne plaća se ako se na naslijeđene ili darovane pokretne plaća PDV.“

„Porezna osnovica je iznos gotova novca te tržišna vrijednost novčanih tražbina i vrijednosnih papira (vrijednosnica), kao i pokretnina na dan utvrđivanja porezne obveze, nakon odbitka dugova i troškova što se odnose na imovinu na koju se plaća taj porez.

Plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretne ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretnina veća od 50.000,00 kn na dan utvrđivanja porezne obveze“ (Zakon o lokalnim porezima NN 115/16, 101/17).

Porez se plaća po stopi od 4%.

„Porez na nasljedstva i darove ne plaćaju:

- bračni drug, potomci i preci koji čine uspravnu liniju te posvojenici i posvojitelji koji su u tom odnosu s umrlim ili darovateljem,

- 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,
- 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 fundacije, Crveni križ i neprofitne pravne osobe registrirane za pružanje humanitarne pomoći sukladno posebnom propisu,
- fizičke i pravne osobe kada primaju darove (donacije) za svrhe utvrđene posebnim propisima“ (Zakon o lokalnim porezima NN 115/16, 101/17).

#### **4.2. Porez na cestovna i motorna vozila**

Ovaj porezni oblik je jedan od izdašnjih prihoda regionalne samouprave. Porezni obveznik je i pravna i fizička osoba koja posjeduje registrirani automobil ili motocikl.

Predmet oporezivanja je osobni automobil, ali do 10 godina starosti i motocikl. Iznos poreza nije isti za svaki automobil ili motocikl jer se iznos utvrđuje prema snazi motora koja se iskazuje u kW i također se uzima u obzir koliko godina je vozilo staro.

Prema Zakonu o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17) i za ovaj porezni oblik postoje oslobođenja, a ona se odnose na vozila Republike Hrvatske i jedinica lokalne i regionalne samouprave, vozila zdravstvenih ustanova i vatrogasnih jedinica, vozila kojima se obavlja registrirana djelatnost za prijevoz umrlih i taksi službe i ostala oslobođenja koja je propisala i može propisati županija. Također, porez na cestovna motorna vozila neće platiti osobe koje su u cijelosti bile oslobođene plaćanja carine i PDV-a prilikom nabave vozila.

#### **4.3. Porez na plovila**

Porezna osnovica nije jednaka za sva plovila. Visina osnovice ovisi o dužini plovila koja se iskazuje u metrima, o tome ima li plovilo kabinu ili nema te o snazi motora iskazanoj u kW. Porezni obveznik je osoba koja je vlasnik plovila. „Stopa za plovila bez kabine je od 100,00kn do 600,00 kn. Plovila s kabinom na motorni pogon je od 200,00 kn do 5000,00 kn, a za plovila s kabinom i pogonom na jedra od 200,00 kn do 4000,00 kn “ (Zakon o lokalnim porezima NN 115/16, 101/17). Plaćanja poreza na plovila oslobođeno je ono stanovništvo koje koristi plovila za obavljanje registrirane djelatnosti i stanovništvo na otocima kojima je plovilo nužno za svakodnevne potrebe.



#### **4.4. Porez na automate za zabavne igre**

Automatima se smatraju uređaji koji služe za igranje igara na računalima, simulatorima, videoautomatima, fliperima, pikadima, biljarima, stolnom nogometu i drugim sličnim automatima koji se pokreću s pomoću kovanica, žetona ili uz naplatu, pri čemu igrač ne ostvaruje dobitak u novcu, stvarima ili pravima.

Porezni obveznik je pravna i fizička osoba koja automate stavlja u javne objekte ili prostore na raspolaganje korisnicima koji koriste zabavni sadržaj. Predmet oporezivanja su automati za zabavne igre. Stopa, tj. iznos poreza je 100,00 kn mjesečno po aparatu. Oslobođenje plaćanja ovoga poreza imaju automati Hrvatskog biljarskog saveza.

## 5. Gradski ili općinski porezi

Lokalni porezi pripadaju lokalnoj samoupravi i ona može većim djelom odlučivati o njihovoj visini, olakšicama i sl. Ovisno o stupnju porezne autonomije, lokalni porezi se mogu klasificirati:

- „potpuna porezna autonomija (lokalne jedinice odlučuju o osnovicama i stopama lokalnih poreza),
- lokalne jedinice odlučuju samo o stopama lokalnih poreza,
- lokalne jedinice odlučuju samo o osnovicama lokalnih poreza,
- zajednički porezi koji se dijele s višim razinama vlasti
- i niže razine vlasti ne odlučuju o poreznim stopama ni osnovicama.“ (OECD, 1999).

Lokalni porezi su:

- „prirezi porezu na dohodak,
- porez na potrošnju,
- porez na kuće za odmor,
- porez na korištenje javnih površina i
- porez na promet nekretnina.“ (Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17))

### 5.1. Prirez porezu na dohodak

Porezni obveznik je obveznik poreza na dohodak koji ima prebivalište ili uobičajeno boravište na području općine ili grada koji su propisali obvezu plaćanja prireza. Porezna osnovica je iznos poreza na dohodak.

Općina, odnosno grad mogu obveznicima poreza na dohodak sa svoga područja propisati plaćanje prireza porezu na dohodak. Općina po stopi do 10% , grad ispod 30.000 stanovnika po stopi do 12% , grad iznad 30.000 stanovnika po stopi do 15% i Grad Zagreb po stopi do 18%.

### 5.2. Porez na potrošnju

Porezni obveznik je pravna i fizička osoba koja pruža ugostiteljske usluge.

„Porezna osnovica je prodajna cijena pića koja se proda u ugostiteljskim objektima. Porez za potrošnju plaća se na potrošnju alkoholnih pića (vinjak, rakiju i žestoka pića) prirodnih vina,

specijalnih vina, piva i bezalkoholnih pića u ugostiteljskim objektima, a u koju nije uključen porez na dodanu vrijednost.“(Zakon o lokalnim porezima NN 115/16,101/17).

Porezna stopa iznosi 3%.

### **5.3. Porez na kuće za odmor**

Kuća za odmor je zgrada ili stan koji se koristi povremeno ili sezonski, a ne u dužem razdoblju za stanovanje. Porezni obveznik je pravna ili fizička osoba koja posjeduje i vlasnik je kuće za odmor. Iznos poreza je od 5,00 do 15,00 kn po četvornom metru kuće za odmor.

„Porez na kuće za odmor ne plaća se:

- na kuće za odmor koje se ne mogu koristiti zbog ratnih razaranja i prirodnih nepogoda (poplava, potres, požar) te starosti i trošnosti,
- na kuće za odmor za vrijeme dok su u njima smješteni prognanici i izbjeglice
- na odmarališta u vlasništvu jedinica lokalne i područne samouprave koja služe za smještaj djece do 15 godina starosti,
- odlukom općine i grada mogu se propisati i druga oslobođenja od plaćanja poreza na kuće za odmor iz gospodarstvenih i socijalnih razloga.“ (Zakon o lokalnim porezima NN 115/16,101/17).

### **5.4. Porez na korištenje javnih površina**

Općina ili grad mogu propisati što se to smatra javnom površinom. Porezni obveznici su pravne i fizičke osobe koje koriste javne površine. Također, iznos poreza propisuje grad ili općina sukladno određenim uvjetima. Ovaj porez je grad Osijek ukinuo 2020. godine zbog korona krize kako bi poduzetnicima barem malo olakšali poslovanje. Grad je 2019. godine ostvario cca. 266 tisuća kuna prihoda od ovoga poreza.

### **5.5. Porez na promet nekretnina**

Porezni obveznik je vlasnik ili osoba koje je stekla vlasništvo nad nekretninom, a koja ne plaća porez na dodanu vrijednost (PDV).

„ Porezna osnovica je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze. Tržišna vrijednost nekretnine je cijena nekretnine koja se postiže ili se može postići na tržištu u trenutku nastanka porezne obveze. Predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina ne

smatra se stjecanje nekretnina, na koje se plaća porez na dodanu vrijednost.“ (Zakon o lokalnim porezima NN 115/16,101/17). Porezna stopa iznosi 3%.

## 6. Zajednički porezi

Porez na dohodak je zajednički porez. Prihodi od poreza na dohodak se dijele između državne, regionalne i lokalne vlasti. Da bi se detaljnije objasnio porez na dohodak, treba razumjeti pojam dohotka. Prema Marković i Karačić (2020) dohodak je razlika između primitaka i izdataka za određeno obračunsko razdoblje. Porez na dohodak ima veliku financijsku izdašnost, skup je jer zahtjeva veliku administraciju, izravni je ili neposredni porez jer ga osoba plaća izravno iz svoje ekonomske snage.

Prema članku 7. Zakona, porez na dohodak utvrđuje se za kalendarsku godinu (porezno razdoblje). Porezno razdoblje može biti i kraće i to ako je u tijeku kalendarske godine rezident promijenio status u nerezidenta i obratno te ako je porezni obveznik tijekom godine rođen ili je preminuo.

„Obveznici poreza na dohodak mogu biti: rezident – fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlena je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. Nerezident – fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama tuzemnog zakona.“ (Javorović, 85:2015)

„Vrste dohodaka koji podliježu Zakonu o porezu na dohodak su:

- dohodak od nesamostalnog rada
- dohodak od samostalnog rada
- dohodak od imovine i imovinskih prava
- dohodak od kapitala
- i drugi dohodak.“ (Zakon porezu na dohodak (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20))

„Dohodak od nesamostalnog rada podrazumijeva:

- plaću,
- poduzetničku plaću,
- primici članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne samouprave,
- mirovine i
- primitak po osnovi povoljnih kamata.“ (Marković, Karačić, 2021).

### **„Dohodak od samostalne djelatnosti:**

- dohodak od djelatnosti koja se obavlja na temelju obavljanja obrta, poljoprivrede,
- otuđenje ili prodaja više od 3 nekretnine u roku od 5 godina,
- djelatnost od samostalnih djelatnika kao što su:
  - zdravstveni djelatnici, veterinari, odvjetnici, javni bilježnici, revizori, inženjeri, arhitekti, porezni savjetnici, tumači, znanstvenici, književnici, izumitelji
  - predavačka djelatnost
  - samostalna djelatnost novinara, umjetnika i športaša.“ (Marković, Karačić, 2021).

### **„Dohodak od kapitala:**

- primici po osnovi kamata na sve vrste štednje po stopi od 12%,
- primici od izuzimanja imovine i korištenja usluge na teret dobiti tekućeg razdoblja i
- primici od udjela u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica.“ (Marković, Karačić, 2021).

### **„Dohodak od imovine i imovinskih prava:**

- dohodak na temelju najma ili zakupa nekretnina ili pokretnina
- dohodak od imovinskih prava
- dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava u roku od 3 godine od dana nabave
- dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima.“ (Marković, Karačić, 2021).

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak te nasljednik za sve porezne obveze iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti.

**Tablica 2 Stope poreza na dohodak u zemljama EU**

<b>DRŽAVA ČLANICA</b>	<b>OZNAKA DRŽAVE</b>	<b>STOPA POREZA NA DOHODAK (€)</b>	<b>NAJVEĆA STOPA</b>
<b>Austrija</b>	AT	Do 11.000-0% 11.000-18.000-25% 18.000-31.000-35% 31.000-60.000-42% 60.000-90.000-48% 90.000-1.000.000-50% >1.000.000-55%	55
<b>Belgija</b>	BE	0-13.250-25% 13.250-23.390-40% 23.390-40.480-45% >40.480,01-50%	50
<b>Bugarska</b>	BG	10%	10
<b>Cipar</b>	CY	Do 19.500-0% 19.500-28.000-20% 28.000-36.300-25% 36.300-60.000-30% >60.000-35%	35
<b>Češka</b>	CZ	15%	15
<b>Njemačka</b>	DE	0-9.168-0% 9.169-14.254-14% 14.254-55.960-24% 55.961-265.326-42% >265.327-45%	47
<b>Danska</b>	DK	55,89%	55,89
<b>Estonija</b>	EE	20%	20
<b>Grčka</b>	EL	0-20.000-22% 20.001-30.000-29% 30.000,01-40.000-37% >40.000,01 45%	45
<b>Španjolska</b>	ES	0-12.458-19% 12.459-20.200-24% 20.200-35.200-30% 35.200-60.000-37% >60.000-45%	45
<b>Finska</b>	FI	51,60%	51,60
<b>Francuska</b>	FR	0-9.655-0% 9.656-27.519-14% 27.520-73.779-30% 73.780-156.244-41% >156.244-45%	45
<b>Hrvatska</b>	HR	0-4.019-20% >4.019-30%	30
<b>Mađarska</b>	HU	15%	15
<b>Irska</b>	IE	0-35.300-20% >35.300-48%	48
<b>Italija</b>	IT	0-15.000-23% 15.001-28.000-27% 28.001-55.000-38% 55.001-75.000-41% >75.001-43%	43

DRŽAVA ČLANICA	OZNAKA DRŽAVE	STOPA POREZA NA DOHODAK (€)	NAJVEĆA STOPA
Litva	LT	0-136.344-20% 136.344-27%	27
Latvija	LV	0-20.004-20% 20.004-62.800-23% >62.800-31,4%	31,4
Malta	MT	0-9.100-0% 9.101-14.500-15% 14.501-60.000-25% >60.000-35%	35
Nizozemska	NL	0-20.384-9% 20.384-34.300-10,45% 34.300-68.507-38,1% >68.507-51,75%	51,75
Poljska	PL	0-20.543,32-18% >20.543,32-32%	32
Portugal	PT	48%	48
Rumunjska	RO	10%	10
Švedska	SE	61,85%	61,85
Slovenija	SI	0-8.021,34-16% 8.021,34-20.400-27% 20.400-48.000-34% 48.000-70.907,20-39% >70.907,20-50%	50
Slovačka	SK	0-36.256,37-19% >36.257,37-25%	25

Izvor: vlastita izrada autora prema Marković i Karačić (2021).

Iz tablice 2 je vidljivo da najveću stopu poreza na dohodak ima Švedska, a najnižu ima Rumunjska. Ovako visoka stopa poreza na dohodak u Švedskoj ne iznenađuje s obzirom na životni standard u Švedskoj. U Hrvatskoj je najveća moguća stopa poreza na dohodak 36%.



## **7. Analiza prihoda od lokalnih i regionalnih poreza u Republici Hrvatskoj od 2014. do 2019. godine**

Postavlja se pitanje je li oporezivanje lokalnim porezima učinkovito. Naime, gradovi i općine u Republici Hrvatskoj nemaju toliku autonomiju u odlučivanju o lokalnim porezima, stoga ni lokalna zajednica nije dovoljno upoznata sa značajem prihoda od lokalnih poreza jer većina općina nedovoljno ili uopće ne primjenjuje lokalne poreze. Porezna autonomija podrazumijeva slobodno odlučivanje lokalnih jedinica o poreznim stopama i osnovicama i načinu raspodjele prihoda od poreza. Gradovima i općinama je od 1.1.2002. godine omogućeno uvesti prirez porezu na dohodak i samostalno odrediti visinu stope, a do one maksimalne koju je propisala središnja država. Kako je već objašnjeno, općina, odnosno grad može obveznicima poreza na dohodak sa svoga područja propisati plaćanje prireza porezu na dohodak. Općina po stopi do 10%, grad ispod 30.000 stanovnika po stopi do 12%, grad iznad 30.000 stanovnika po stopi do 15% i Grad Zagreb po stopi do 18%. Porezi lokalnih jedinica dijele se na lokalne i zajedničke. Prema istraživanju Jurlina Alibegović (2018:22) Zagreb, Split, Rijeka i Osijek imaju najveći indeks porezne autonomije dok je grad Komiza 2016. godine imao indeks porezne autonomije 0,01.

„OECD-ova metodologija u klasifikaciji poreznih prihoda gradova prema njihovoj samostalnosti u ostvarivanju prihoda definira šest vrsta poreznih prihoda gradova. Prva je vrsta poreznih prihoda (a) gdje gradovi mogu u potpunosti sami određivati porezne stope i osnovice lokalnih poreza. Druga je vrsta (b.1) gdje gradovi sami određuju porezne stope u potpunosti i (b.2) gdje gradovi sami određuju porezne stope ograničeno. Treća je vrsta (c) gdje gradovi sami određuju porezne osnovice. Četvrta je vrsta (d) gdje se porezni prihodi dijele između središnje države i gradova (i ostalih jedinica lokalne samouprave), a ima četiri podvrste: (d.1) gdje grad određuje raspodjelu prihoda, (d.2) gdje grad sudjeluje u odluci o određivanju raspodjele prihoda, (d.3) gdje raspodjelu prihoda određuje središnja država, nekoliko puta godišnje i (d.4) gdje raspodjelu prihoda jednom godišnje određuje središnja država. Peta je vrsta (e) gdje središnja država određuje poreznu osnovicu i poreznu stopu i šesta vrsta (f) označava porezne prihode koji ne pripadaju gradu“ (Jurlina Alibegović, 2018:19 navedeno u Blöchliger i King:2005, Blöchliger i Rebesone:2009, Kim, Lotz i dr.:2013). Kako bi navedeno bilo preglednije, isto je prikazano u tablici 3 s obzirom na autonomiju gradova u Hrvatskoj.

**Tablica 3 Snaga oporezivanja gradova u Hrvatskoj**

Vrsta poreza	OECD oznaka vrste poreza
Priraz poretu na dohodak	b.2
Porez na potrošnju	b.2
Porez na kuće za odmor	b.2
Porez na promet nekretnina	b.2
Porez na korištenje javnih površina	A

Izvor: vlastita izrada autora prema Jurlina Alibegović (2018).

U tablici 3 je vidljivo da gradovi imaju potpunu poreznu autonomiju samo na poreze na korištenje javnih površina, dok je kod ostalih vrsta autonomija u određivanju poreznih stopa ograničena.

Nakon što je objašnjena autonomija lokalnih i regionalnih jedinica, jednostavnije je shvatiti daljnju analizu poreznih prihoda. Tablicom 4 prikazani su prihodi lokalnih i regionalnih jedinica te prihodi od poreza 2014-2019. godine.

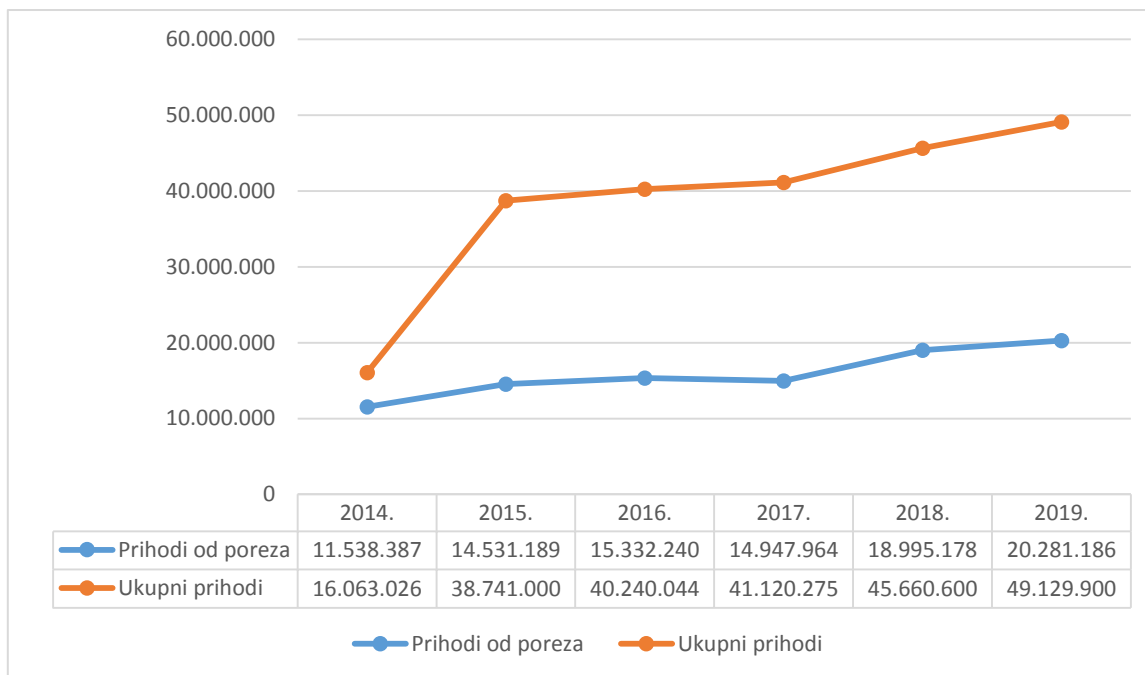
**Tablica 4 Prihodi lokalne i regionalne samouprave u Republici Hrvatskoj 2014.-2019. ( u 000 kn )**

Godina	Ukupni prihodi ( u kn )	% promjena	Prihodi od poreza ( u kn )	% promjena
2014.	16.063.026	-	11.538.387	-
2015.	38.741.000	141	14.531.180	25,94
2016.	40.240.044	3,87	15.332.240	5,51
2017.	41.120.275	2,19	14.947.964	-2,6
2018.	45.660.600	11,04	18.995.178	27,08
2019.	49.129.900	7,60	20.281.186	6,77

Izvor: vlastita izrada autorice na temelju podataka Ministarstva financija.

Iz tablice 4 vidljivo je da su ukupni prihodi oscilirali iz godine u godinu, a najviše su porasli 2015. godine u odnosu na 2014. godinu i to za 141%. Prihodi od poreza također osciliraju iz godine u godinu, a najviše su iznosili 2019. godine ( 20.281.186 kn ).

Radi vizualizacije, podaci iz tablice 4 su prikazani i grafikonom 1.



**Grafikon 1 Odnos ukupnih lokalnih prihoda i lokalnih prihoda od poreza 2014.2019.**

Izvor: vlastita izrada autora

**Tablica 5 Struktura poreznih prihoda lokalnih i regionalnih jedinica 2014.-2019. ( u 000 kn )**

Godina	Prihodi od poreza	od čega:			
		a) Porezi na dohodak, dobit i kapitalnu dobit	b) Porezi na imovinu	c) Porezi na dobra i usluge	d) Ostali porezi
<b>2014.</b>	11.538.387	9.078.307	1.861.545	590.749	7.786
<b>2015.</b>	14.531.180	9.846.781	3.059.077	1.614.486	10.836
<b>2016.</b>	15.332.240	10.606.753	3.159.447	1.555.090	10.950
<b>2017.</b>	14.947.964	9.984.054	3.429.383	1.525.120	9.407
<b>2018.</b>	18.995.178	13.512.335	3.916.888	1.561.018	4.937
<b>2019.</b>	20.281.186	14.582.355	3.993.532	1.700.531	4.768

Izvor: vlastita izrada autorice na temelju podataka Ministarstva financija

Tablicom 5 prikazani su prihodi od poreza koji su najizdašniji pa se može zaključiti da su prihodi od poreza na dohodak, dobit i kapitalnu dobit najveći. Porez na dohodak je zajednički porez i prihodi od poreza na dohodak se dijele između lokalnih i regionalnih vlasti te više vlasti. Kako bi se jasnije prezentirala izdašnost svakog poreznog oblika, u tablici 6 je prikazan udio prihoda svakog poreznog oblika u ukupnim porezima.

**Tablica 6 Udio prihoda pojedinog poreznog oblika u ukupnim poreznim prihodima lokalnih i regionalnih jedinica 2014.-2019.**

<b>Godina</b>	<b>Porezi na dohodak, dobit i kapitalnu dobit</b>	<b>Porezi na imovinu</b>	<b>Porezi na dobra i usluge</b>	<b>Ostali porezi</b>
<b>2014.</b>	78,68%	16,13%	5,12%	0,07%
<b>2015.</b>	67,76%	21,05%	11,11%	0,07%
<b>2016.</b>	69,18%	20,61%	10,14%	0,07%
<b>2017.</b>	66,79%	22,94%	10,20%	0,06%
<b>2018.</b>	71,14%	20,62%	8,22%	0,03%
<b>2019.</b>	71,91%	19,69%	8,38%	0,02%

Izvor: vlastita izrada autorice na temelju podataka Ministarstva financija

Iz tablice 6 može se iščitati da su prihodi od poreza na dohodak, dobit i kapitalnu dobit iznosili 78,68% ukupnih poreznih prihoda lokalnih i regionalnih jedinica što je ujedno i najveći postotak u svim promatranim godinama. Prihodi od poreza na imovinu su znatno manji i iznose od 16% do 23% ukupnih poreznih prihoda. Prihodi od poreza na dobra i usluge iznose oko 10% ukupnih poreznih prihoda, osim 2014. godine kada su iznosili samo 5%. Ostali porezi nisu ni 1%, a najmanji su bili 2019. godine i iznosili su 0,02%. Osim navedenih poreznih prihoda, u ukupne prihode jedinica lokalne i regionalne samouprave se ubrajaju i:

- socijalni doprinosi,
- pomoći,
- pomoći od međunarodnih organizacija,
- pomoći unutar opće države,
- ostali prihodi,

- naknade, kazne i globe,
- neobvezni prijenosi osim potpora i
- razni i neprepoznati prihodi.

Kako bi se najbolje prikazala izdašnost lokalnih poreza, potrebno je vidjeti koliki oni udio zauzimaju u ukupnim poreznim prihodima u proračunu Republike Hrvatske što je prikazano u tablici sedam.

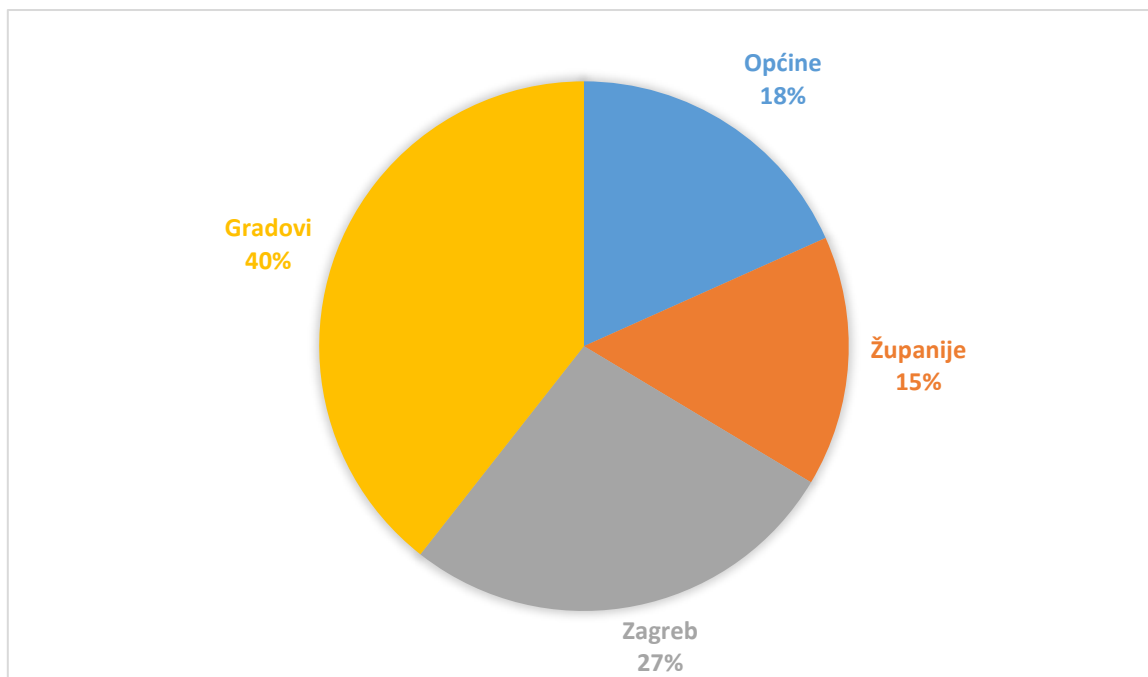
**Tablica 7 Udio prihoda od lokalnih i regionalnih poreza u ukupnim poreznim prihodima Republike Hrvatske ( u 000 kn )**

<b>Godina</b>	<b>Ukupni porezni prihodi RH</b>	<b>Ukupni porezni prihodi lokalnih i regionalnih jedinica</b>	<b>Udio lokalnih poreznih prihoda u ukupnim poreznim prihodima RH</b>
<b>2014.</b>	63.074.040	11.538.387	18,29%
<b>2015.</b>	68.014.777	14.531.180	21,36%
<b>2016.</b>	71.691.497	15.332.240	21,39%
<b>2017.</b>	75.243.890	14.947.964	19,87%
<b>2018.</b>	78.020.447	18.995.178	24,35%
<b>2019.</b>	75.498.579	20.281.186	26,86%

Izvor: vlastita izrada autorice na temelju podataka Ministarstva financija

Iz tablice sedam vidljivo je kako lokalni i regionalni prihodi od poreza zauzimaju oko 20-30% ukupnih poreznih prihoda Republike Hrvatske.

„Oko 80% lokalnih poreza prikuplja se u gradovima, najčešće s većim brojem stanovnika, koji glavninu lokalnih poreza prikupljaju od prireza. Zanimljivo je primijetiti i da su 2010. sve općine zajedno prikupile oko 140 milijuna kuna od lokalnih poreza, što je malo više od iznosa koji su te godine od lokalnih poreza prikupila tri velika grada (Split, Rijeka i Osijek – 137 milijuna kuna)“ (Bronić, 2012). Dakle, u Republici Hrvatskoj glavninu prihoda od lokalnih poreza prikupe gradovi, dok općine prikupe neznatan iznos poreznih prihoda. Kako bi se vizualiziralo, navedeno je predstavljeno grafikonom 2.



**Grafikon 2 Grafikon 2 Struktura ukupnih prihoda lokalnih jedinica u Hrvatskoj 2018. godine**

Izvor: vlastita izrada autora prema Ekonomski lab

Gradovi su najveći fiskalni kapacitet u Republici Hrvatskoj, a to je i logično jer u gradovima živi najveći broj stanovnika. Na grafikonu je posebno prikazan Grad Zagreb jer on ima status grada i županije. Grad Zagreb sam prikupi 27% lokalnih prihoda, a svi ostali gradovi zajedno prikupe 40% lokalnih prihoda. Općine prikupe 18% lokalnih prihoda, a najmanje prikupe županije (15%). U Zagrebu živi najveći broj stanovništva, također i radno aktivnih pa ovaj podatak nije iznenađujuć.

## **8. Komparacija lokalnih i regionalnih poreza Republike Hrvatske i Mađarske**

Prihodi jedinica lokalne i regionalne samouprave u decentraliziranim državama su od velikog značaja, kako za boljitak same lokalne i regionalne samouprave, tako i za proračun i boljitak cijele države. Lokalna i regionalna samouprava, kako je ranije spomenuto, imaju mnogo poslova u svom djelokrugu kako bi se zadovoljile potrebe stanovništva. Neki od poslova u djelokrugu rada županije, gradova i općina su:

- obrazovanje,
- zdravstvo,
- gospodarski razvoj,
- održavanje javnih cesta,
- razvoj obrazovnih, zdravstvenih socijalnih i kulturnih ustanova itd.

Kako bi što kvalitetnije i efikasnije obavljale poslove iz svog djelokruga, jedinice lokalne i regionalne samouprave prikupljaju prihode od lokalnih i regionalnih, te zajedničkih poreza. Lokalni i regionalni porezi su već opisani ranije u radu, a ostali prihodi regionalnih i lokalnih jedinica vlasti su i prihodi od vlastite imovine. Prihodi od vlastite imovine su:

- prihodi od nepokretnih i pokretnih stvari u vlasništvu županije,
- prihodi od poduzeća i drugih pravnih osoba u vlasništvu županije,
- prihodi od prodaje nepokretnih i pokretnih stvari u vlasništvu županije i
- nasljedstva, legati, darovi.

Što se tiče zajedničkih poreza, porez na dohodak je zajednički porez.

### **8.1. Prihodi lokalne samouprave u Mađarskoj**

Prema Perić (2019) jedinice lokalne samouprave za financiranje svojih zadataka sredstva prikupljaju od:

- vlastitih prihoda,
- zajedničkih središnjih poreza,
- prihoda dobivenih od drugih ekonomskih poduzeća,
- normativnih doprinosa iz središnjeg proračuna i
- iz subvencija.

U Mađarskoj, jedinice regionalne samouprave nemaju pravo na porez što je razlika u odnosu na Republiku Hrvatsku. Prema Perić (2018) lokalni porezi u Mađarskoj su:

**Porez na bogatstvo:**

- porez na izgradnju
- porez na imovinu.

**Porezi koji pripadaju zajednicama:**

- Osobni porez koji pripada zajednici,
- Porez na poduzetničku aktivnost koji pripada zajednici i
- Porez na turizam.

**Lokalni porez na poduzetništvo.**

U Mađarskoj su zajednički porezi porez na dohodak, porez na motorna vozila, pristojbe i ostali zajednički prihodi.

8.1.1. Porez na nasljedstva i darove u Mađarskoj i RH

Prihodi od poreza na nasljedstva i u Republici Hrvatskoj pripadaju regionalnim jedinicama, dok se u Mađarskoj dijele između lokalnih jedinica i središnje vlasti. Regionalne jedinice u Hrvatskoj odlučuju o stopama koje su dozvoljene zakonom i o oblicima poreza, dok u Mađarskoj lokalnim jedinicama to nije dozvoljeno. Također, u RH ima više oslobođenja u vezi s ovim porezom.

8.1.2. Porez na cestovna motorna vozila u Mađarskoj i RH

“Usklađivanje oporezivanja osobnih motornih vozila unutar EU još uvijek predstavlja značajan problem. Uglavnom je pitanje vrste i razine oporezivanja motornih vozila još uvijek pod okriljem država članica. Porez na registraciju čest je u mnogim državama, a zbog nekadašnje prirode (uređenje vozarine) nije implementirao zahtjeve pravednosti i proporcionalnosti pa postoji značajna razlika među državama članicama. Što se tiče pojmova (porezna osnovica, porezni obveznik, automobil), i metoda izračunavanja poreznih stopa oni su određeni i od strane mađarskog zakonodavstva i od strane hrvatskog. Sličnost je u tome što je u obje države porez prikupljan i korišten od strane jedinica lokalne samouprave (u Mađarskoj od strane općina, dok u Hrvatskoj od strane županija) “ Perić (2018:18).



### 8.1.3. Porez na nekretnine u Mađarskoj i porez na kuće za odmor u RH

U Mađarskoj jedinice lokalne samouprave prikupljaju prihode od poreza na imovinu, na nekretnine i na bogatstvo. Jedinice lokalne samouprave mogu odrediti same kako će se definirati porezna osnovica; na temelju tržišne vrijednosti nekretnine ili na temelju površine koja je izražena u četvornim metrima. Porezi se plaćaju jednom godišnje. “ U mađarskom sustavu, porez na turizam je zajednički, jedan njegov oblik, točnije porez na kuće za odmor locirane na području jedinice lokalne samouprave – ukazuje na sličnosti sa porezom na kuće za odmor u Hrvatskoj. Tako propis poreza na kuće za odmor je dio poreznog sustava obaju zemalja, iako s različitim imenima, ali istog sadržaja. Objekt i predmet poreza, kao i porezna osnovica su potpuno isti. Jedina razlika je da s jedne strane mađarske odredbe određuju gornju granicu, dok s druge strane hrvatski zakon određuje okvir koji uključuje i donju granicu kao i široka oslobođenja koja u potpunosti nedostaju mađarskom sustavu“ Perić (2018:21).

Na kraju se može zaključiti da je mađarski porezni sustav centraliziraniji i da većina prihoda dolazi od središnje vlasti , dok se u Hrvatskoj oporezuje na više razina što je vidljivo iz veće uključenost regionalne samouprave u oporezivanje.

## 9. Plan pomoći za gospodarstvo pogođeno pandemijom COVID-19

Već je svima poznato kako je pandemija koronavirusa pogodila cijeli svijet 2020. godine, a u ožujku iste godine pogađa Hrvatsku. Zbog zaštite zdravlja svojih građana, Stožer civilne zaštite Republike Hrvatske ograničava rad pojedinih djelatnosti, a najviše su pogođeni bili ugostitelji i agencije koje se bave turizmom. Poznato je da Republika Hrvatska velik dio zarade ostvaruje od turizma pa je 2020. godine zabilježen pad prihoda. Vlada Republike Hrvatske je morala napraviti rebalans proračuna zbog ovakve nepredviđene situacije. Vlada donosi plan pomoći za gospodarstvo kako bi se spasile najugroženije skupine, a samim time i gospodarstvo države. Vlada je odobrila poduzećima, koja su pretrpjela velike gubitke, potpore u visini 3250,00 kuna po radniku. Uvjet za ostvarivanje potpore je bio pad prometa 2020. u odnosu na isto razdoblje 2019. godine. U travnju su se potpore povećale na 4000,00 kuna. U lipnju je Vlada objavila gubitke od poreza na dodanu vrijednost i pad BDP-a. Kako bi država mogla osigurati nesmetano obavljanje ekonomskih djelatnosti i donekle povoljniju financijsku situaciju, morala se dodatno zaduživati pa je posljedično porastao i javni dug. Vlada je također odgodila plaćanje određenih poreznih obveza kako bi se spasila poduzeća. Odgoda plaćanja može se ostvariti za:

- porez na dohodak,
- porez na dobit,
- pretporez,
- porez na promet nekretnina,
- porez na automate za zabavne igre,
- doprinose,
- ostala javna davanja.

Pokazatelji nemogućnosti plaćanja dospjelih poreznih obveza su:

- „ako porezni obveznik ima pad prihoda/primitaka u mjesecu koji prethodi mjesecu podnošenja zahtjeva za najmanje 20% u odnosu na isti mjesec prethodne godine ili
- ako učini vjerojatnim da će mu prihodi/primitci u narednom razdoblju od tri mjeseca od mjeseca podnošenja zahtjeva pasti najmanje 20% u odnosu na isto razdoblje prethodne godine“ (Deloitte (2020)).

Zahtjevi su se mogli podnijeti putem ePorezna, znači elektroničkim putem, a osobe koje nisu korisnici ePorezne, imali su druga način za podnošenje zahtjeva. Porezna uprava može

provjeriti sve dostavljene podatke i ako podaci nisu istiniti, Porezna uprava može ukinuti odobrenu odgodu poreza. Plaćanje poreza se odgađa na 3 mjeseca od dospijeca porezne obveze.

Prema Deloitte (2020) „Porezni obveznici koji nisu u mogućnosti podmiriti odgođenu poreznu obvezu po njenom dospijecu mogu podnijeti zahtjev za obročnom otplatom, bez obračuna kamata. Obročna otplata se odobrava u mjesečnim obrocima, a najduže na 24 mjeseca. Rok za podnošenje zahtjeva za odgodom je pet dana od dana dospijeca obveze. Zahtjev će se moći podnijeti za sljedeće situacije:

- obročna otplata samo za dospjelu odgođenu obvezu, pri čemu odobrenje zahtjeva isključuje mogućnost odobravanja obročne otplate za odgođene porezne obveze koje dospijevaju kasnije ili
- obročna otplata za sve odgođene porezne obveze, dospjele i nedospjele u trenutku podnošenja zahtjeva, u kojem slučaju nedospjele odgođene porezne obveze dospijevaju i odobrava se obročna otplata za njihovo plaćanje, umjesto daljnje odgode

U slučaju nepoštivanja rokova plaćanja obroka, odobrenje za obročno plaćanje se ukida.“

Kako bi pomogli svojim poduzetnicima, pojedini gradovi su ukinuli porez na potrošnju i prirez.

U nastavku su navedeni gradovi koji su 2020.godine ukinuli prirez:

- Pleternica,
- Valpovo,
- Čakovec,
- Bjelovar.

Također, pojedini gradovi su smanjili stopu prireza:

- Novska (s 10% na 8%)
- Požega (s 10% na 7%)
- Belišće (s 10% na 7%)
- Imotski (s 12% na 6%)
- Pakrac (s 10% na 7%)
- Slavonski Brod (s 12% na 6%)
- Vinkovci (s 13% na 10%)
- Čazma (s 10% na 5%)

Porez na potrošnju su ukinuli:

- Đakovo (ukinuo 2019.)
- Zagreb,
- Zabok,
- Samobor,
- Čakovec,
- Našice,
- Kutina,
- Krapina,
- Sveti Ivan Zelina,
- Osijek,
- Dugo Selo,
- Zaprešić,
- Slavonski Brod,
- Zlatar,
- Koprivnica i
- Bjelovar.

Također, mnogo drugih gradova je na razne načine odlučilo pomoći poduzetnicima što je u kratkim crtama prikazano u tablici 8.

**Tablica 8 Olakšice gradova poduzetnicima za vrijeme COVID-19 pandemije**

<b>GRAD</b>	<b>OLAKŠICE</b>
<b>BAKAR</b>	„oslobodio plaćanja komunalne naknade tvrtke i poduzetnike koji su prestali s radom -neće naplaćivati zakup poslovnih prostora -neće provoditi ovrhe“ (gradonačelnik.hr, 2020).

GRAD	OLAKŠICE
<p align="center"><b>BELI MANASTIR</b></p>	<p>„oslobodili zakupce plaćanja poslovnih prostora i zakupa javne površine</p> <p>- oslobađanje plaćanje komunalne naknade neće se provoditi ovrhe“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<p align="center"><b>DUBROVNIK</b></p>	<p>„Uvodi se mjera socijalno financijske pomoći za travanj, svibanj i lipanj za kućanstva bez prihoda koja iznosi 3.000,00 kuna po kućanstvu mjesečno, odnosno 1.500,00 kuna za samca mjesečno</p> <p>-Uvodi se mjera oprosta duga za vodu i odvoz smeća kućanstvima kojima je Grad Dubrovnik pomogao kroz mjeru socijalno financijske pomoći za travanj, svibanj i lipanj</p> <p>-Roditelji se oslobađaju plaćanja naknade za boravak djece u Dječjim vrtićima Dubrovnika za sve obitelji za mjesece travanj, svibanj, lipanj</p> <p>-Ukida se plaćanje reklama za mjesece travanj, svibanj, lipanj, ukida se spomeničke rente, kao i koncesijskih odobrenja za travanj, svibanj, lipanj“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>

GRAD	OLAKŠICE
<p style="text-align: center;"><b>LABIN</b></p>	<p>„Beskamatno obročno plaćanje komunalnog doprinosa, odgodio naplatu poreza na potrošnju na tri mjeseca, kao i za naknade za koncesijska odobrenja. -Poduzetnicima koji su morali prestati s radom odgođena je naplata komunalne naknade, za 50 posto je smanjena cijena zakupnine poslovnih prostora“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<p style="text-align: center;"><b>ĐURĐEVAC</b></p>	<p>„Sve fizičke osobe, građani, koji su dobili otkaz ili im je smanjena plaća, oslobodili su plaćanja komunalne naknade kao i odvoza otpada i potrošnje vode -poduzetnike i obrtnike je na tri mjeseca oslobodio plaćanja komunalne naknade, a ugostitelja koji su morali zatvoriti svoje lokale oslobodili su i poreza na potrošnju i korištenja javne površine“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<p style="text-align: center;"><b>JASTREBARSKO</b></p>	<p>„Vode Jastrebarsko d.o.o. oslobađaju plaćanja fiksnog dijela vodne usluge za poslovne subjekte koji su prestali s radom temeljem Odluke Stožera Civilne zaštite RH, fiksni dio vodne usluge neće plaćati i škole i DV, sportske udruge i vjerske zajednice, a DVD se oslobađa plaćanja fiksnog i varijabilnog dijela vodne usluge do 30. lipnja 2020“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>

GRAD	OLAKŠICE
<p style="text-align: center;"><b>LIPIK</b></p>	<p>„Poduzetnike je oslobodio plaćanja naknade za korištenje javnih površina i zakupa poslovnog prostora, te im je omogućio odgodu plaćanja komunalne naknade“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<p style="text-align: center;"><b>PAKRAC</b></p>	<p>„LRA Poduzetnički centar Pakrac će pomoć gospodarstvenicima za vrijeme trajanja epidemije COVID-19 virusa.“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p> <p>-Za vrijeme trajanja obustave rada vrtića roditelji su oslobođeni plaćanja naknade za korištenje usluga vrtića, dok su korisnici koji u navedenom razdoblju koriste usluge vrtića dužni platiti 50% utvrđene naknade (prema broju dana provedenih u vrtiću)“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<p style="text-align: center;"><b>PETRINJA</b></p>	<p>„oslobodit će poduzetnike koji su morali obustaviti posao plaćanja komunalne naknade dok će onima kojima je promet pao smanjiti iznos komunalne naknade za 30 posto.</p> <p>-Također, sa po 2.000 kuna će poticati sve OPG-ove koji, nakon zatvaranja tržnica, uvedu uslugu dostave na kućnu adresu.</p> <p>-Također, svi vijećnici Gradskog vijeća odrekli su se svojih naknada za 2020. u korist gospodarstvenika“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>

GRAD	OLAKŠICE
<b>RIJEKA</b>	<p>„set mjera za pomoć gospodarstvu kojima ih rasterećuje, a u proračunu se odriče oko 25 milijuna kuna prihoda u tri mjeseca. -na najamninu za stanove u vlasništvu odnosno na upravljanju Grada Rijeke i komunalnu naknadu za sve stambene i garažne prostore neće se obračunavati zakonska zatezna kamata na zakašnjelo plaćanje. Mjera se primjenjuje za navedena plaćanja za ožujak ove godine pa nadalje, a dok za to budu postojali razlozi“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>
<b>NOVI VINODOLSKI</b>	<p>„oslobodio je ugrožene poduzetnike plaćanja spomeničke rente te odgodio naplatu komunalne naknade i naknade za uređenje vode koje će, najavili su, otpisati. -Ugostitelje su oslobodili plaćanja terasa, a naplatu komunalne naknade odgodili su i fizičkim osobama“ (gradonačelnik.hr, 2020).</p>

Izvor: Vlastita izrada autora na temelju podataka s gradonačelnik.hr

Tablicom su za pojedine gradove prikazane olakšice za poduzetnike i socijalno ugrožene skupine tijekom pandemije koronavirusa. Naime, lokalnim djelovanjem, svakom gradu je bilo u cilju da pomogne i olakša poslovanje poduzetnicima zbog očuvanja radnih mjesta te da pomogne onim socijalno najugroženijim obiteljima. Ukidanje plaćanja komunalne naknade je česta olakšica u navedenim gradovima, kao i ukidanje plaćanja najma poslovnog prostora. Osim olakšica za poduzetnike, grad Dubrovnik je oslobodio obitelji plaćanja vrtića za mjesec travanj, svibanj i lipanj.



## 10. Rasprava

Tematika diplomskog rada su lokalni i regionalni porezi u Republici Hrvatskoj. Kako se i moglo zaključiti iščitavajući rad, porezni sustav je važan segment ekonomije svake zemlje. Najstarije civilizacije imale su neki oblik poreza kako bi država mogla funkcionirati i zadovoljiti socijalne potrebe stanovništva. Porezni sustav svake zemlje je različit jer na njega utječe kultura, religija, ustroj države, broj stanovnika, gustoća naseljenosti, starost stanovništva i ostali čimbenici. Porezni sustav Republike Hrvatske i npr. Kine će se znatno razlikovati, naime, Kina ima puno više stanovnika i puno veću gustoću naseljenosti stanovništva u odnosu na Hrvatsku, također, velika razlika je i u kulturi. Porezni sustav svake zemlje nije konačan “proizvod“, nego se on mijenja ovisno o situaciji u državi, prilikama tržišta, globalnim promjenama i slično. Porezni sustav se ulaskom Hrvatske u Europsku uniju morao reformirati i zadovoljiti određene kriterije EU-a. Šestom direktivom Vijeća EU-a definirana su najvažnija pravila oporezivanja u Uniji. Direktiva najviše uređuje neizravne porez, dok oporezivanje izravnim porezima ostaje u djelokrugu svake države. Analizom poreza na dodanu vrijednost, evidentno je da Hrvatska, uz Mađarsku, ima jedan od najviših poreza na dodanu vrijednost u Uniji. Visina poreza na dodanu vrijednost za Hrvatsku je prilično visoka s obzirom na životni standard građana. Lokalni i regionalni porezi su važan segment poreznog sustava RH. Kako je spomenuto, lokalne poreze definira grad ili općina, a regionalne poreze županije. Prihodi koji se prikupe od tih poreza pripadaju regionalnoj i lokalnoj vlasti kako bi mogle financirati određene projekte na lokalnoj i regionalnoj razini, financirati rashode i sl. Autonomija lokalnih i regionalnih vlasti u RH je izrazito mala što se tiče oporezivanja. Naime, lokalna vlast samo u pogledu poreza na korištenje javnih površina ima potpunu autonomiju, dok za ostale oblike poreza može ograničeno određivati porezne stope. U radu su analizirani lokalni i regionalni porezi u razdoblju od 2014. do 2019. godine u RH. Cilj promatranja poreza kroz navedeno razdoblje je bio utvrditi koliko prihoda od poreza prikupe lokalne i regionalne vlasti te koliki udio takvi prihodi zauzimaju u ukupnom proračunu RH. Prihodi od poreza lokalne i regionalne samouprave u RH od 2014. do 2019. su uglavnom oscilirali. Porezni prihodi su bili najmanji 2014. godine, 2015. godine su porasli za oko 26%, 2016. rastu za 5,51% u odnosu na prethodnu godinu, dok 2017. bilježe pad od 2,6% u odnosu na 2016. Najviše poreznih prihoda je prikupljeno 2019. godine kada su iznosili 20.281.186 mlrd. kn, što je 6,77% više u odnosu na 2018. godinu. U strukturi lokalnih i regionalnih poreznih prihoda, najvažniji su bili porez na dohodak, dobit i kapitalnu dobit, zatim porez na imovinu, porez na dobra i usluge i na kraju ostali porezi. Udio poreznih prihoda

lokalnih i regionalnih jedinica u ukupnim poreznim prihodima RH 2014. godine iznosi 18,29%, 2015. godine 21,36%, 2016. godine 21,39%, 2017. iznosi 19,87%, 2018. godine 24,35%, a 2019. udio je bio 26,86% što je i najveći postotak u promatranom razdoblju. Najveći postotak lokalnih poreznih prihoda se prikupi u gradovima, čak 80%. Split, Osijek i Rijeka prikupe oko 140 milijuna kuna od lokalnih poreza, koliko prikupe sve općine zajedno u RH. Može se zaključiti da su gradovi najveći fiskalni kapacitet u RH. Grad Zagreb ima status grada i županije i on prikupi 27% prihoda, a svi ostali gradovi zajedno 40% lokalnih prihoda. Ovaj podatak pokazuje veću razvijenost Zagreba u odnosu na ostale gradove kao i veći broj radno aktivnog stanovništva u tom gradu u odnosu na ostale.

Ne tako davno, svijet je pogodila pandemija Covid19 koje je prouzrokovala rebalans proračuna svih zemalja svijeta pa tako i Hrvatske. Pandemija i dalje traje, a najugroženiji su ugostitelji i agencije koje se bave turizmom. Vlada RH je svojim mjerama pomagala poduzetnicima, no veliku ulogu u tome su imale i lokalne i regionalne vlasti. Kako bi pomogli poduzetnicima sa svog područja, pojedini gradovi su ukinuli porez na potrošnju, prirez ili smanjili stope prireza. Uz navedene olakšice, analizirani gradovi su također oslobodili ugrožene poduzetnike i tvrtke plaćanja komunalne naknade, plaćanja poslovnih prostora, opraštali dug za vodu i odvoz smeća, u Petrinji su se vijećnici Gradskog vijeća odrekli svojih naknada kako bi pomogli gospodarstvenicima. Grad Dubrovnik je financirao troškove vrtiće za mjesec travanj, svibanj i lipanj 2020.godine kako bi pomogao kućanstvima na području Dubrovnika. Sve ove mjere ublažile su utjecaj pandemije na poslovanje poduzetnika i evidentno je da su lokalne i regionalne jedinice uvelike pomogle, uz Vladu RH, očuvanju radnih mjesta najugroženijih skupina.

Prije pisanja rada postavljene su dvije hipoteze, a istraživanjem ove tematike utvrđeno je da se hipoteza 1 (H1) - Lokalni i regionalni porezi predstavljaju značajan prihod državnog proračuna odbacuje. Naime, uvidom u statistička izvješća Ministarstva financija od 2014. do 2019. godine, utvrđeno je kako prihodi lokalnih i regionalnih poreza u strukturi ukupnih poreznih prihoda Republike Hrvatske zauzimaju najviše 26% prihoda, i to u 2019. godini, a primjerice 2014. godine su zauzimali samo 18% prihoda. U odnosu na ostale zemlje Europske unije, ovaj postotak je izuzetno nizak i dokazuje upravo suprotno od hipoteze jedan, a to je da lokalni i regionalni porezi nisu značajan prihod proračuna Republike Hrvatske.

Hipoteza H2 - Prihodi od lokalnih i regionalnih poreza od 2014. do 2019. godine ostvaruju tendenciju rasta se ne odbacuje. Analizom statističkih izvještaja Ministarstva financija utvrđeno je da su porezni prihodi lokalnih i regionalnih jedinica 2014. godine iznosili 11.538.387 kn,

2017. godine 14.947.964 kn, a 2019. godine su iznosili 20.281.186 kn iz čega je vidljiva tendencija rasta poreznih prihoda u analiziranom razdoblju. Također, zabilježena je tendencija rasta prihoda od lokalnih i regionalnih poreza u ukupnim poreznim prihodima RH; 2014. godine su iznosili 18,29% , a 2019. godine 26,86% ukupnih poreznih prihoda RH. Iako prihodi bilježe tendenciju rasta, taj postotak je i dalje malen. Kada se sve uzme u obzir, može se zaključiti da općine svojim poreznim prihodima jako malo doprinose proračunu, a da je fiskalni kapacitet gradova nešto bolji, iako i dalje ne toliko značajan. Zbog iseljavanja stanovništva iz sela u gradove ili druge države, fiskalni kapacitet općina bi se mogao u budućnosti još više smanjiti.

## 11. Zaključak

Kako je i spomenuto, porezni sustav Republike Hrvatske je relativno mlad i sigurno će se i budućnosti mijenjati. Što se tiče lokalnih i regionalnih jedinica, porezna autonomija je na niskoj razini; samostalno mogu odlučivati samo u pogledu poreza na korištenje javnih površina. Analizom poreznih prihoda lokalnih i regionalnih jedinica u razdoblju od 2014. do 2019. godine utvrđen je rast ukupnih prihoda i poreznih prihoda od 2014. do 2019. godine. U strukturi poreznih prihoda lokalnih i regionalnih najznačajniji je porez na dohodak, dobit i kapitalnu dobit, porez na imovinu, porez na dobra i usluge te ostali porezi. Porez na dohodak, dobit i kapitalnu dobit čini čak do 78% prihoda od lokalnih poreza, a preostalih 22% dijeli se na porez na imovinu, porez na dobra i usluge te najmanje na ostale poreze. Također, prikazan je udjel ukupnih prihoda od lokalnih poreza u ukupnim poreznim prihodima Republike Hrvatske i taj udio je bio najviši 2019. godine i iznosio je oko 27%.

Gradovi pridonose lokalnim prihodima u iznosu od 40%, grad Zagreb je posebno naveden jer ima status i grada i županije i zauzima 27% lokalnog proračuna, 18% zauzimaju općine, a 15% županije.

Metodom komparacije uspoređen je porezni sustav Republike Hrvatske i Mađarske. Glavna razlika je što u RH regionalne jedinice imaju puno veću autonomiju, nego u Mađarskoj čiji je porezni sustav više centraliziran.

Važnost lokalnih i regionalnih jedinica pokazala se i u vrijeme pandemije COVID-19 kada su gradovi raznim olakšicama pomagali poduzetnicima u spašavanju poduzeća i radnih mjesta.

Na kraju, može se zaključiti da lokalne i regionalne jedinice Republike Hrvatske znatno ne pridonose proračunu te da postoje velike razlike u prikupljanju poreza od prihoda i poreznoj autonomiji između gradova.

## Literatura

1. Bajo, A., Jurlina Alibegović, D. (2008). *Javne financije lokalnih jedinica vlasti*. Zagreb: Školska knjiga.
2. Bronić, M. (2013). *Analiza fiskalnog značaja općinskih i gradskih poreza u Hrvatskoj*. Institut za javne financije, Zagreb, Hrvatska. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/130592> (pristupljeno 01.07.2021.)
3. Deloitte (2020). *Odgoda plaćanja poreznih obveza*. Dostupno na: <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/about-deloitte/articles/covid-19-odgoda-placanja-poreznih-obveza.html> (pristupljeno 08.07.2021.)
4. European Comission (2020). Dostupno na: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en). (pristupljeno: 20.06.2021.)
5. Gradonačelnik.hr (2020). dostupno na: <https://gradonacelnik.hr/aktualno/gradovi-u-borbi-protiv-gospodarskog-kolapsa-evo-kojim-mjerama-pomazu-poduzeticima-u-borbi-za-prezivljavanje-korona-krize/> (pristupljeno 09.07.2021.)
6. Javorović, M. (2015). *Porez na dohodak u Republici Hrvatskoj*. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/156028> (pristupljeno 26.06.2021.)
7. Jelčić, B. (2001). *Javne financije*. Zagreb : Informator.
8. Jurlina Alibegović, D. (2018). *Porezna autonomija gradova u Hrvatskoj u razdoblju 2002.–2016*. Zagreb: radni materijali EIZ-a, Ekonomski institut, Zagreb. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/198604> (pristupljeno 27.06.2021.)
9. Kesner-Škreb, M. (2007). *Porezna harmonizacija*. Financijska teorija i praksa, br 3/2007.
10. Ministarstvo financija. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/statistika-iizvjesca/vremenske-serije-podataka/98> (pristupljeno 28.06.2021.)
11. Marković B., Karačić D. (2021). Nastavni materijali iz kolegija Javne financije. Osijek: Ekonomski fakultet u Osijeku, dostupno na: <http://www.efos.unios.hr/javne-financije/nastavni-materijali/> (pristupljeno: 17.06.2021.)
12. Marković B., Karačić D. (2020). Nastavni materijali iz kolegija Komparativni porezni sustavi. Osijek: Ekonomski fakultet u Osijeku, dostupno na: <http://www.efos.unios.hr/komparativni-porezni-sustavi/nastavni-materijali/> (pristupljeno 18.06.2021.)
13. OECD, dostupno na: <https://www.oecd.org> (pristupljeno 25.06.2021.)

14. Perić, R. (2018). Nastavni materijali iz kolegija Financijsko pravo. Dostupno na: <http://www.efos.unios.hr/financijsko-pravo/nastavni-materijali/> (pristupljeno 05.07.2021.)
15. Porezna uprava. Dostupno na: [https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx) (pristupljeno 20.06.2021.)
16. Šimović, H., Deskar-Škrbić, M. (2020). Ekonomika lokalnog javnog sektora (2.dio). Ekonomski lab. Dostupno na: <https://arhivanalitika.hr/blog/ejs-16-ekonomika-lokalnog-javnog-sektora-ii-dio/> (pristupljeno 02.07.2021.)
17. Šimurina, N., Šimović, H., Mihelja Žaja, M., Primorac, M. (2012). *Javne financije u Hrvatskoj*. Zagreb: Ekonomski fakultet Zagreb
18. Zakon o lokalnim porezima ( NN 115/16, 101/17). Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/875/Zakon-o-lokalnim-porezima> (pristupljeno 25.06.2021.)
19. . Zakon o porezu na dohodak (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20). Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/85/Zakon-o-porezu-na-dohodak> (pristupljeno 26.06.2021.)

## Popis tablica

Tablica 1 Stope poreza na dodanu vrijednost u EU .....	13
Tablica 2 Stope poreza na dohodak u zemljama EU.....	23
Tablica 3 Snaga oporezivanja gradova u Hrvatskoj.....	26
Tablica 4 Prihodi lokalne i regionalne samouprave u Republici Hrvatskoj 2014.-2019. ( u 000 kn ).....	26
Tablica 5 Struktura poreznih prihoda lokalnih i regionalnih jedinica 2014.-2019. ( u 000 kn ) .....	27
Tablica 6 Udio prihoda pojedinog poreznog oblika u ukupnim poreznim приходima lokalnih i regionalnih jedinica 2014.-2019.....	28
Tablica 7 Udio prihoda od lokalnih i regionalnih poreza u ukupnim poreznim приходima Republike Hrvatske ( u 000 kn ) .....	29
Tablica 8 Olakšice gradova poduzetnicima za vrijeme COVID-19 pandemije .....	36

## **Popis grafikona**

Grafikon 1 Odnos ukupnih lokalnih prihoda i lokalnih prihoda od poreza 2014.2019. ....	27
Grafikon 2 Grafikon 2 Struktura ukupnih prihoda lokalnih jedinica u Hrvatskoj 2018. godine .....	30



## **Popis slika**

Slika 1 Ciljevi oporezivanja .....	9
------------------------------------	---