

Porezni izdaci u sustavu oporezivanja dohotka i dobiti

Mjerama i instrumentima unutar poreznog sustava vlade omogućuju posebne porezne pogodnosti kako bi postigle različite ekonomske, socijalne, kulturne i druge ciljeve. To se ponajprije odnosi na povlašteni porezni tretman određenih industrija, grana, gospodarskih djelatnosti ili kategorija poreznih obveznika (sektora, poduzeća ili pojedinaca). Riječ je o *poreznim izdacima* ili *poreznim rashodima* kojima se umanjuje porezna osnovica ili obveza plaćanja poreza. Najčešće se pojavljuju u obliku poreznih izuzeća, poticaja, olakšica, oslobođenja, odbitaka, umanjenja ili posebnih poreznih stopa. I u Hrvatskoj postoje *porezni izdaci* koji nastaju umanjenjem porezne osnovice ili umanjenjem obveze plaćanja poreza, a najčešći su i javnosti najpoznatiji izdaci u oporezivanju dohotka i dobiti (više u: Bratić, 2006:113-127).

Izdaci u porezu na dohodak. Sve do 2000. godine, osim osnovnoga osobnog odbitka i odbitka za uzdržavane članove, u sustavu oporezivanja dohotka nije bilo drugih olakšica. No 2001. godine započelo je uvođenje brojnih olakšica namijenjenih određenim skupinama obveznika. Tijekom 2003. godine uvedeno je još nekoliko olakšica, što je dodatno smanjilo poreznu osnovicu, a povećalo složenost i troškove administriranja poreza. Posljednje, doduše manje promjene dogodile su se tijekom 2005. godine. U današnjem sustavu oporezivanja dohotka postoji dvadesetak olakšica koje se najprije oduzmu od porezne osnovice, a zatim se od tako dobivene porezne obveze oduzimaju daljnje dvije vrste umanjenja, čime se dobiva konačna obveza plaćanja poreza na dohodak.

Zbog velikog broja i visokih ukupnih iznosa *ostalih odbitaka i umanjenja* obveze u sustavu oporezivanja dohotka izgubljeni su prihodi svih razina vlasti u 2001. godini iznosili 628 milijuna kuna, a 2004. godine više od milijarde kuna. Proračun se svake godine odriče sve većih iznosa, i to ponajprije zbog ostalih odbitaka od osnovice poreza na dohodak (više u: Bratić i Urban, 2006:141-153).

U prvom koraku izračuna *osnovica poreza na dohodak umanjuje se osobnim i ostalim odbicima*. *Osobne odbitke* čine umnožak iznosa i faktora osnovnoga osobnog odbitka. Razlikujemo osnovni osobni odbitak i odbitak za uzdržavane članove. Osobne odbitke ne smatramo poreznim izdacima u pravom smislu riječi jer su to socijalne varijable kojima se poštuje egzistencijalni minimum.

Ostale odbitke koje smatramo poreznim izdacima čine:

- isključeni primici (neoporezivi primici umjetnika i neoporezivi dio umjetničkog honorara),
- uvećanja izdataka (uplaćene premije osiguranja, i to životnog osiguranja s obilježjem štednje, dopunskoga i privatnoga zdravstvenog osiguranja i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja; te porezno priznati izdaci reprezentacije),
- umanjenja dohotka (za plaće novozaposlenih osoba i za nagrade učenicima na praktičnom radu),
- uvećanja osobnog odbitka za dane izdatke (izdaci za školovanje i stručno usavršavanje te za istraživanje i razvoj),
- uvećanja osobnog odbitka (dodatni osobni odbitak za osobe koje žive na područjima posebne državne skrbi i brdsko-planinskim područjima; plaćeni doprinosi za zdravstveno osiguranje u tuzemstvu; izdaci za zdravstvene usluge; izdaci za zadovoljavanje stambenih potreba te izdaci za darovanja u kulturne, umjetničke i slične svrhe).

U drugom se koraku *obveza poreza na dohodak umanjuje* zbog:

- olakšice hrvatskih ratnih vojnih invalida razmjerne stupnju utvrđene invalidnosti,
- olakšice za obavljanje samostalnih djelatnosti na područjima posebne državne skrbi (od 2005. godine za PPDS I. skupine i Vukovar; PPDS II. skupine, za PPDS III. skupine i brdsko-planinska područja).

Izdaci u porezu na dobit. Od 2000. godine uvedene su brojne nove olakšice i poticaji kojima se umanjivala osnovica i obveza plaćanja poreza na dobit. Sve do početka 2007. godine postojale su tri vrste poticaja koje su se najprije oduzimale od porezne osnovice, a zatim se od tako dobivene porezne obveze oduzimalo daljnjih šest vrsta olakšica, oslobođenja i poticaja, čime se dobivala konačna obveza plaćanja poreza na dobit. No od 1. siječnja 2007. godine ukinute su sve tri vrste umanjenja osnovice te neka umanjenja poreza na dobit (v. okvir).¹

¹ Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit, NN 57/06.

Umanjenja osnovice poreza na dobit u obliku olakšica za troškove:

- plaća novozaposlenih (od 2000. do 2007),
- istraživanja i razvoja (od 2003. do 2007),
- školovanja i stručnog razvoja (od 2003. do 2007).

Umanjenja obveze poreza na dobit:

- olakšice i oslobođenja za područja posebne državne skrbi (PPDS I, II. i III. skupine, od 2000)²,
- olakšice i oslobođenja za brdsko-planinska područja (od 2003),
- olakšice i oslobođenja na području grada Vukovara (od 2000),
- olakšice i oslobođenja u slobodnim zonama (od 2000),
- poticaji ulaganja (od 2000. do 2007),
- poticaji ulaganja za brodarsku djelatnost (od 2005. do 2007),
- oslobođenja za istraživačko-razvojnu djelatnost (od 2005. do 2007),
- poticaji za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje osoba s invaliditetom (od 2000. do 2007).

Zbog različitih vrsta izdataka u sustavu oporezivanja dobiti proračuni svih razina vlasti u 2001. godini izgubili su 86 milijuna kuna, a u 2004. godini gotovo pola milijarde kuna. Iz godine u godinu gubi se sve više državnog novca zbog poticaja, olakšica i oslobođenja u sustavu oporezivanja dobiti (70% ukupnih gubitaka proračuna svih razina vlasti do početka 2007. godine; više u: Bratić i Urban, 2006:157-164).

Zaključimo, domaći sustav oporezivanja dohotka i dobiti obiluje umanjenjima osnovice i obveza plaćanja poreza koje, osim što smanjuju proračunske prihode, ujedno i usložnjavaju porezni sustav i poskupljuju ubiranje poreza. Zbog pregovora s EU sve će veća biti potreba prilagodbe domaćega poreznog zakonodavstva europskome, čime će neke od tih poreznih pogodnosti morati biti prilagođene ili, pak, ukinute. Dokaz tome su i promjene u oporezivanju dobiti koje vrijede od početka 2007. godine.

² Tijekom 2005. godine u Zakonu o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (NN 90/05) brisane su olakšice, oslobođenja i poticaji za obveznike na PPDS-u, na području grada Vukovara, na brdsko-planinskim područjima i u slobodnim zonama, ali se obveza plaćanja poreza na dobit na tim područjima i dalje može umanjiti odredbama Zakona o dopuni Zakona o područjima posebne državne skrbi (NN 90/05), Zakona o dopuni Zakona o obnovi i razvoju grada Vukovara (NN 90/05), Zakona o izmjeni i dopuni Zakona o brdsko-planinskim područjima (NN 90/05) te Zakona o izmjeni Zakona o slobodnim zonama (NN 92/05).

Sažetak

- Poreznim izdacima u obliku poreznih izuzeća, poticaja, olakšica, oslobođenja, odbitaka, umanjenja ili posebnih poreznih stopa porezne vlasti nastoje postići različite ekonomske, kulturne, socijalne i druge ciljeve.
- Porezni izdaci izravno smanjuju proračunske prihode te povećavaju troškove poreznih vlasti zato što umanjuju poreznu osnovicu i poreznu obvezu.
- Od 2000. godine uvedeni su brojni porezni izdaci u oporezivanju dohotka i dobiti u Hrvatskoj. No od početka 2007. godine Hrvatska je zbog prilagodbe poreznom sustavu EU ukinula ili prilagodila neke porezne izdatke, posebice u oporezivanju dobiti.

Pitanja

1. Što su porezni izdaci i u kojim se oblicima najčešće pojavljuju?
2. Koja su negativna obilježja uvođenja različitih poreznih izdataka u porezni sustav?
3. Nabrojite barem tri vrste poreznih izdataka u hrvatskome poreznom sustavu.