

(NE)EFIKASNOST POREZNIH IZDATAKA U OPOREZIVANJU DOBITI U HRVATSKOJ

VJEKOSLAV BRATIĆ

INSTITUT ZA JAVNE FINANCIJE, ZAGREB

JEL KLASIFIKACIJA: H21

doi: 10.3326/sjp.2012.7

SAŽETAK

Hrvatski porezni sustav nakon 2000. karakterizira uvođenje brojnih poreznih izdataka kojima su porezne vlasti htjele potaknuti razvoj bivših ratom zahvaćenih i gospodarski slabije razvijenih područja. Iako se takvim oblicima državne pomoći nastojao potaknuti i ujednačiti stupanj gospodarskog razvoja cijele zemlje, oni istovremeno znače i gubitke poreznih prihoda, zbog čega je potrebno raditi sustavne analize kako bi se točno utvrdile njihove pozitivne i negativne strane te procijenili njihovi učinci. Ovaj se članak bavi analizom poreznih izdataka u sustavu oporezivanja dobiti u Hrvatskoj, te proučava njihov utjecaj na proračun i eventualne prednosti koje su njihovim uvođenjem ostvarene. Glavni je cilj članka odgovoriti na pitanja jesu li uvedeni izdaci u oporezivanju dobiti opravdali svoju svrhu i cilj zbog kojih su uvedeni, te što je moguće učiniti kako bi se postojeći porezni sustav poboljšao.

Ključne riječi: porezni izdaci, porez na dobit, državni proračun, posebno porezno tretirana područja

1. UVOD

Porezni su izdaci sve stavke koje uzrokuju gubitak poreznih prihoda, bilo zato što umanjuju poreznu osnovicu ili obvezu plaćanja poreza. Osnovna je značajka poreznih izdataka da se takvim isključivanjem određenih stavki iz izračuna porezne obveze neizravno gube proračunski prihodi i čiji je učinak teško mjerljiv. U praksi je katkad vrlo teško odrediti kojoj skupini pripada određena vrsta izdataka, dok se ponekad gotovo isti izdaci mogu svrstati u različite skupine. Najčešći oblici izdataka su povlastice (olakšice), oslobođenja, umanjenja poreza, poticaji, odbici, izuzeća ili posebne stope.

Za razliku od subvencija, porezni su izdaci način javne potrošnje i državnih politika koje se najčešće odvijaju izvan proračunskog okvira. Ne uključujući ih u izračun ukupnih prihoda države, nemoguće je dobiti stvarnu veličinu (i potrošnju) državnog proračuna, te se time može (namjerno ili ne) smanjiti (ili sakriti) njegova stvarna veličina. Dodatan problem je u tome što se razmatranje alokacijske i operativne učinkovitosti izdataka rijetko zahtijeva u procesu donošenja odluka o raspodjeli proračunskih sredstava. Zbog toga najbolje svjetske prakse ukazuju kako je prije uvođenja nekog oblika poreznih izdataka potrebno napraviti analizu troškova i koristi. Pored toga oni moraju imati točno određenu svrhu, biti pravilno i ciljano odabrani, temeljeni na realnim potrebama i u skladu s proklamiranim državnim ekonomskim i socijalnim ciljevima. "Kako ukupni iznosi izdataka ne bi poprimili neželjene razmjere, potrebno

je kontrolirati ukupnu veličinu (obujam) i broj poreznih izdataka, te ih po potrebi i smanjivati.“ (Brixi Polackova, Valenduc i Swift, 2004).

U Hrvatskoj se dogodila upravo takva situacija – brojne su i najraznovrsnije pogodnosti u poreznom sustavu uvođene bez prethodnih analiza i kontrole učinkovitosti, što je u konačnosti, u posljednjih desetak godina dovelo do značajnih gubitaka državne blagajne.

U ovom radu metodom izgubljenih prihoda analiziraju se proračunski gubici nastali uvođenjem izdataka u sustavu oporezivanja dobiti, a zatim se na temelju dostupnih pokazatelja ispituje jesu li oni ispunili svoju svrhu zbog kojih su uvedeni (npr. brži razvoj onih područja na kojima su primjenjivani). Temeljni je cilj rada pokušati procijeniti koristi od njihova uvođenja, dati odgovor jesu li eventualne koristi proizašle iz uvođenja izdataka nadmašile proračunske gubitke, te je li ih potrebno u potpunosti ukinuti i/ili zamijeniti državnim subvencijama u cilju povećanja transparentnosti državnog proračuna.

2. (NE)EFIKASNOST POREZNIH IZDATAKA U OPOREZIVANJU DOBITI U HRVATSKOJ

Hrvatska je od 2000. uvodeći brojne i različite porezne izdatke nastojala pogodovati određenim skupinama stanovništva, posebno porezno tretiranim područjima (PPTP), te poticati gospodarske aktivnosti i ulaganja u slobodne zone.

Do 2007. osnovica poreza na dobit umanjivala se olakšicama za troškove plaća novozaposlenih, troškove istraživanja i razvoja te za troškove školovanja i stručnog razvoja. Od 2007. te su olakšice zamijenjene državnim potporama za istraživačko-razvojne projekte, potporama za obrazovanje i izobrazbu te olakšicama za zapošljavanje. Dodatno, porez na dobit umanjuje se na posebno porezno tretiranim područjima (PPTP), slobodnim zonama kao i za poticanje ulaganja. Usto se u razdoblju 2001.-06. porez dodatno umanjivao za zapošljavanje osoba s invaliditetom. Posebno porezno tretirana područja uključuju sve tri skupine područja od posebne državne skrbi, brdsko-planinska područja i Vukovar.

Tablica 1.

Posebno porezno tretirana područja i razlozi uvođenja poreznih izdataka

Područja posebne državne skrbi (PPDS) ^a	I. skupina - područja okupirana u Domovinskom ratu uz državnu granicu do 5.000 stanovnika
	II. skupina - područja okupirana u Domovinskom ratu, a nisu u I. skupini
	III. skupina - područja Hrvatske koja zaostaju u gospodarskom razvoju
Brdsko-planinska područja (BPP) ^b	područja koja zaostaju u razvoju tj. područja s negativnim prirodnim prirastom, nižom stopom rasta i većom nezaposlenošću
	područja s nepovoljnim klimatskim i drugim prirodnim osobitostima
Vukovar ^c	poticanje investicija, brži gospodarski razvoj i povećanje zaposlenosti

Izvor: ^aZakon o područjima posebne državne skrbi - pročišćeni tekst (NN 26/03); ^bZakon o brdsko-planinskim područjima (NN 12/02); ^cZakon o obnovi i razvoju grada Vukovara (NN 44/01, 90/05 i 80/08)

Prihodi od poreza na dobit dijelili su se između svih razina opće države do 2007., kada postaju isključivi prihod državnog proračuna. Kako porezni izdaci predstavljaju izravni gubitak prihoda državnog proračuna, središnjim bi vlastima trebalo biti u interesu imati detaljan uvid u sve pozitivne i negativne učinke ovakve porezne politike. Iako, mjereno udjelom u ukupnim poreznim prihodima, prihodi od poreza na dobit nisu značajni kao prihodi od poreza na dodanu vrijednost, u nastavku ćemo prikazati ukupne gubitke državne blagajne zbog postojanja izdataka u sustavu oporezivanja dobiti.

Tablica 2.*Gubici državnih prihoda zbog izdataka u oporezivanju dobiti, 2001.-09. (u mil. kn)*

	2001.	2002.	2003.	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.
Prihodi državnog proračuna od poreza na dobit	1.987	2.659	3.074	3.131	3.951	5.056	8.816	10.565	9.439
Ukupni gubici poreznih prihoda u porezu na dobit	60,4	86,1	266,3	337,3	456,2	506,0	697,5	682,4	517,4
Gubici zbog umanjenja osnovice	25,0	41,7	175,7	230,2	205,8	196,4	234,5	230,0	158,8
Gubici zbog umanjenja obveze plaćanja	35,4	44,4	90,6	107,1	250,4	309,6	463,0	452,4	358,6
Olakšice i oslobođenja za PPTP	13,8	17,5	35,8	33,2	81,0	149,5	245,1	224,2	132,3
Olakšice i oslobođenja za slobodne zone	21,5	25,8	40,3	44,5	24,1	36,3	57,2	48,8	18,1
Poticaji ulaganja	0,1	0,9	13,9	28,8	144,9	123,6	160,7	179,4	208,2
Poticaji za zapošljavanje osoba s invaliditetom	0,0	0,2	0,6	0,6	0,4	0,2	-	-	-
Udio ukupnih gubitaka u prihodima od poreza na dobit (u %)	3,0	3,2	8,5	10,8	11,6	10,0	7,9	6,5	5,5

Izvor: Porezna uprava, Ministarstvo financija; izračun autora

Tablica 2. pokazuje kako su gubici državnih prihoda zbog izdataka u oporezivanju dobiti bili najmanji u 2001. i 2002., kada je njihov broj ujedno i bio najmanji. Od 2002. gubici državnog proračuna konstantno i snažno rastu, da bi u 2007. narasli na gotovo 700 milijuna kuna. Imajući na umu činjenicu da Hrvatska već niz godina bilježi velike proračunske deficite, logično je postaviti pitanje opravdanosti ovakve porezne politike.

Gubici u okviru umanjenja osnovice poreza na dobit porasli su s 25 u 2001. na 159 milijuna kuna u 2009.¹ Najveće je gubitke državni proračun zabilježio 2007. kada je propustio uprihoditi 234,5 milijuna (porast od oko 840% u odnosu na 2001.).

Iako izdaci uzrokovani umanjenjem osnovice nisu zanemarivi u ukupnim izdacima, mnogo je veće iznose država propustila uprihoditi zbog umanjenja porezne obveze. To je posebice izraženo od 2005. kada izvršna vlast, nizom novih i izmjenama postojećih poreznih zakona, nastoji ubrzati gospodarski razvoj slabije razvijenih područja. Tako, primjerice, ukupni izdaci u okviru umanjenja poreza rastu s 35,4 milijuna u 2001. na čak 358,6 milijuna kuna u 2009., a najviši iznos od 463 milijuna bilježe 2007. godine.

Analizirajući pojedine stavke izdataka, vidljivo je da iznosima prednjače olakšice i oslobođenja za posebno porezno tretirana područja (PPTP) te poticaji ulaganja, koji također u cijelom razdoblju bilježe konstantan rast.

Usporedbom udjela gubitaka uzrokovanih poreznim izdacima u ukupnim prihodima od poreza na dobit vidljivo je da paralelno s porastom prihoda od poreza na dobit, raste i udio izdataka u tim prihodima. Primjerice, država se 2006. odrekla 10% prihoda od poreza na dobit, što znači da je propustila uprihoditi svaku desetu kunu u sustavu oporezivanja dobiti.

Posebno porezno tretirana područja (PPTP) u odnosu na sve ostale dijelove Hrvatske obilježava zaostajanje u gospodarskom, socijalnom, demografskom i ukupnom razvoju, najvećim dijelom kao rezultat ratnih razaranja i posljedično, negativnih utjecaja na socijalnu i gospodarsku sliku tih područja. Izdaci u oporezivanju dobiti za PPTP uvedeni su upravo zbog potrebe postizanja što ravnomjernijeg razvitka svih područja Republike Hrvatske, što bržeg otklanjanja posljedica rata i aktivnijeg povratka predratnog stanovništva, te poticanja demografskoga i gospodarskog napretka. Iako je ovim razlozima opravdano uvođenje brojnih olakšica i oslobođenja na tim područjima, zbog nedovoljnih statističkih pokazatelja, vrlo ih je teško povezati s eventualnim pozitivnim gospodarskim učincima.

¹ Za detaljniji prikaz gubitaka više u Prilogu 1.

Zbog toga će se analizom određenih ekonomskih (izvorni prihodi lokalnih proračuna po stanovniku) i pokazatelja strukturnih poteškoća (stopa zaposlenosti i nezaposlenosti), te dodatno pokazatelja razvoja poduzetništva i demografskih pokazatelja, pokušat ukazati na osnovne trendove. U nastavku rada se na temelju dostupnih podataka uspoređuju pokazatelji za PPTP, ostatak Hrvatske i cijelu Hrvatsku, te daju određeni zaključci o učinkovitosti izdataka.

Stopa nezaposlenosti definirana je kao udio nezaposlenih u radnoj snazi (zbroju nezaposlenih i zaposlenih) i standardan je pokazatelj koji se koristi u identificiranju područja sa strukturnim poteškoćama, dok *stopa zaposlenosti* predstavlja udio zaposlenih u radno sposobnom stanovništvu (populacija od 15 do 64 godine starosti).

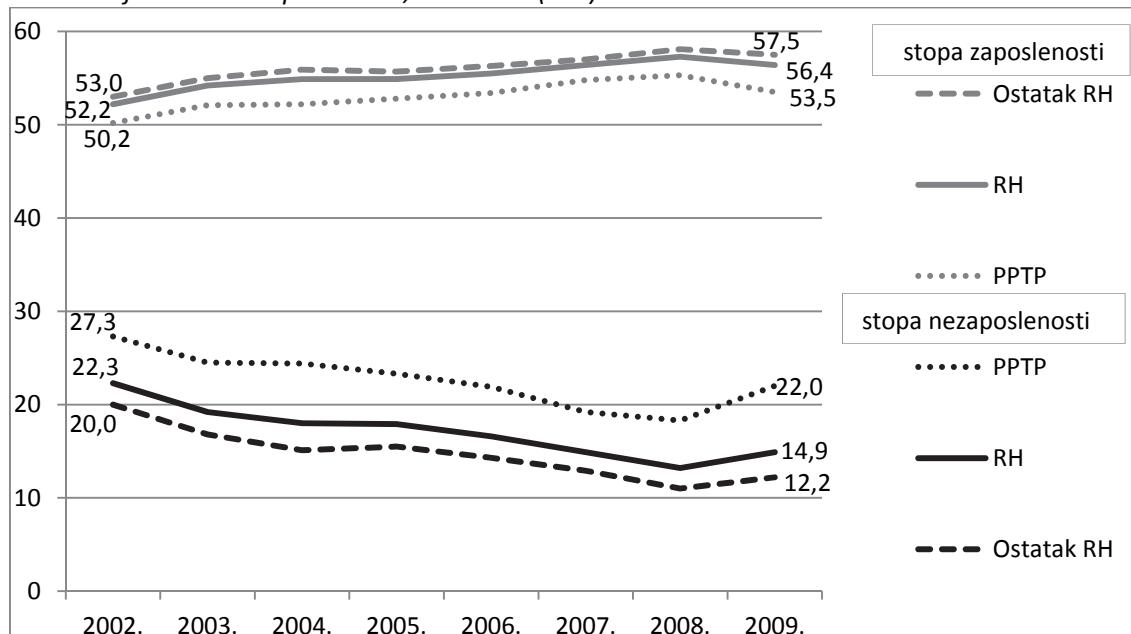
Izvorni prihodi lokalnih proračuna po stanovniku definirani su kao tekući prihodi proračuna umanjeni za sve vrste transfera iz državnoga i županijskog proračuna, donacije, za ustupljene prihode središnje države od poreza na dobit i dohodak (u skladu sa zakonodavnim promjenama o pripadnosti prihoda do i od 2007.), kao i sve druge oblike pomoći, po stanovniku.

U sagledavanju cjelokupnije slike oko učinkovitosti poreznih izdataka uvelike bi pomogli financijski pokazatelji poslovanja poduzeća na nivou Hrvatske, no nisu analizirani zbog nedostupnosti podataka FINA-e. (Određeni podaci dostupni su u: ---, 2006 i Bratić 2011:120).

Grafikon 1. prikazuje kretanje pokazatelja strukturnih poteškoća – stope zaposlenosti i nezaposlenosti, kao važnih pokazatelja gospodarskog razvoja.

Grafikon 1.

Pokazatelji strukturnih poteškoća, 2002.-09. (u %)



Izvor: DZS, HZZ; izračun autora

Stopa zaposlenosti na PPTP ostala je tijekom cijelog promatranog razdoblja znatno niža od ostatka, ali i cijele Hrvatske. Štoviše, razlika u odnosu na ostatak Hrvatske narasla je s 2,8%, kolika je bila 2002., na čak 4% u 2009., a slično se zaključuje i uspoređujući PPTP s cijelom

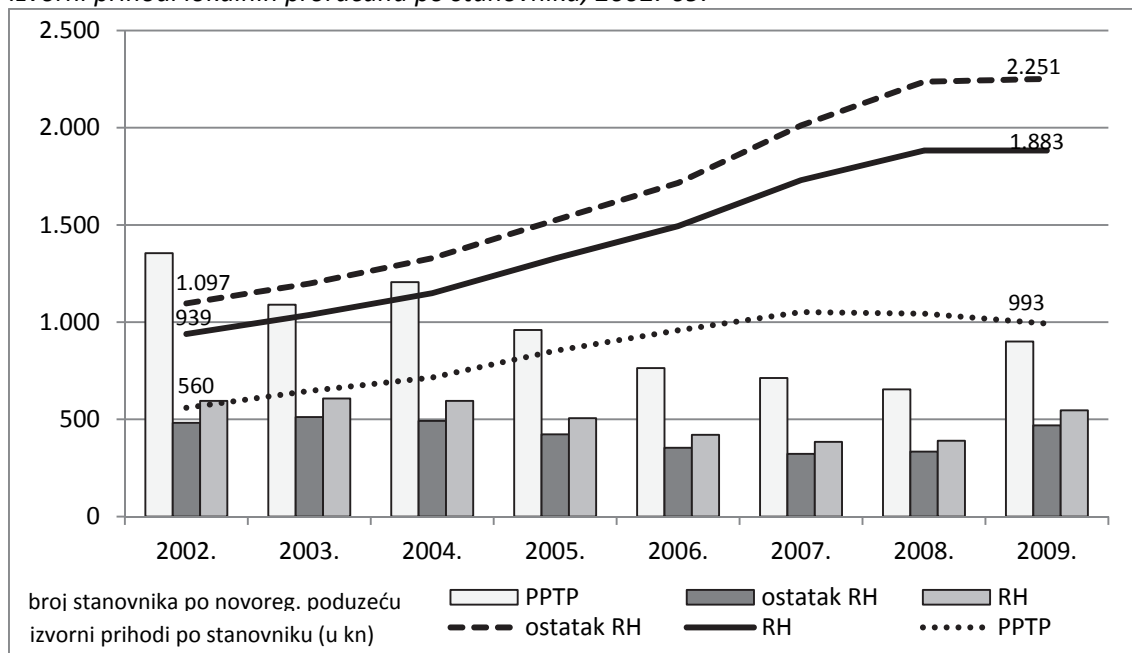
Hrvatskom. Posebno je snažniji pad stope zaposlenosti na PPTP primjetan početkom gospodarske krize (konac 2007., početak 2008.) u odnosu na druga dva promatrana područja.

Stopa nezaposlenosti do 2008. konstantno je padala u sva tri područja, uz evidentno značajan rast 2009. Unatoč padu, stopa nezaposlenosti bila je znatno viša na PPTP-u nego u ostatku i cijeloj Hrvatskoj. Primjerice, u 2002. bila je na PPTP-u za 7,3% veća nego u ostatku Hrvatske, odnosno za 5% viša od cijele Hrvatske, i ta se razlika u cijelom razdoblju nije smanjivala, a u nekim je godinama bila i veća. U 2009. stopa je nezaposlenosti na PPTP-u iznosila 22%, ili za 9,8% viša nego u ostatku Hrvatske odnosno za 7,1% viša od cijele Hrvatske. Isto tako iz grafikona 1. vidljivo je da stopa nezaposlenosti na PPTP do 2009. nije dosegla ni prosječnu razinu cijele Hrvatske iz 2002., čime se može zaključiti kako ciljani porezni izdaci za ta područja nisu polučili veći uspjeh i ispunjenje jednog od ciljeva zbog kojih su uvedeni, a to je brže smanjenje nezaposlenosti na PPTP.

Promatrajući izvorne prihode po stanovniku (Grafikon 2), vidljivo je da unatoč njihovom rastu kod svih analiziranih područja u cijelom razdoblju 2002.-09., izvorni prihodi na PPTP-u i dalje uvelike zaostaju za ostatkom Hrvatske, a ta se razlika vremenom i povećavala.

Grafikon 2.

Izvorni prihodi lokalnih proračuna po stanovniku, 2002.-09.



Izvor: HGK, DZS, Ministarstvo financija; izračun autora

Za usporedbu, na PPTP-u izvorni prihodi po stanovniku rastu s 560 kn u 2002. na 993 kn u 2009., dok u istom razdoblju u ostatku Hrvatske rastu s 1.097 kn na 2.251 kn. Slično kao i na grafikonu 1., pojavom gospodarske krize vidljiv je snažniji pad izvornih prihoda na PPTP-u, i stagnirajući trend u ostatku i na nivou cijele Hrvatske. Ukratko, unatoč snažnijem poreznom poticanju, PPTP karakterizira sporiji rast izvornih prihoda lokalnih proračuna u odnosu na ostatak Hrvatske i cijelu Hrvatsku.

Nadalje, i tzv. *pokazatelji razvoja poduzetništva* (broj novoregistriranih poduzeća i broj stanovnika po novoregistriranom poduzeću, Prilog 2.) pokazuju da je trend smanjenja broja stanovnika po novoregistriranom poduzeću na PPTP bio znatno brži, ali je taj broj i dalje viši nego u ostatku države i cijeloj Hrvatskoj. Time se može reći da su ostatak Hrvatske i cijela Hrvatska u određenoj mjeri ostvarivali „bolje“ rezultate i u pogledu razvoja poduzetništva nego PPTP, iako je znatno manje porezno poticano od države.

Razlozi slabijeg razvoja poduzetništva mogu biti brojni, a ranija istraživanja pokazala su da velik broj poduzeća uopće ne ostvaruje dobit ili im je dobit toliko mala da im te povlastice ne igraju značajnu ulogu (više u: ---, 2006).

I demografski pokazatelji s obzirom na posljednja dva popisa ukupnog broja stanovništva ne idu u prilog PPTP-u. Naime, iz Tablice 3. vidljivo je da se broj stanovnika na PPTP-u brže smanjivao u odnosu na ostatak i cijelu Hrvatsku.

Tablica 3.

Broj stanovnika na PPTP-u, ostatku i u cijeloj Hrvatskoj, 2001. i 2011.

	2001.	2011.	2011/2001.
Republika Hrvatska	4.437.460	4.290.612	0,967
PPTP	891.984 ^a	843.643	0,946
Ostatak Hrvatske	3.545.476	3.446.969	0,972
Udio PPTP u RH (u %)	20,1	19,7	-

^a uključene i općine koje su naknadno postale dijelom PPTP.

Izvor: DZS; izračun autora

Iako je u odnosu na 2001. smanjen broj stanovništva na razini cijele Hrvatske, najveći „doprinos“ tom smanjenju daju upravo posebno porezno tretirana područja. Trenutno (2011.) na PPTP živi čak 5,4% manje stanovnika nego 2001. dok u cijeloj Hrvatskoj 3,3% manje. Posebno porezno tretirana područja izgubila su 48.341 stanovnika u posljednjih 10 godina te je udio njihova stanovništva u ukupnom broju stanovnika pao s 20,1% na 19,7%. Na osnovu toga, može se pretpostaviti kako je na PPTP-u, uz mnogo niži stupanj gospodarskog razvoja, prisutno i pojačano iseljavanje stanovništva i manja stopa nataliteta.

3. ZAKLJUČAK

Ova je analiza ukazala na izražene strukturne poteškoće i zaostajanje u gospodarskom razvoju posebno porezno tretiranih područja, jer se ona nisu brže razvijala od ostatka Hrvatske unatoč postojanju brojnih poreznih mjera, zbog čega je upitno jesu li porezni izdaci namijenjeni tim područjima ispunili svoju svrhu. Neka od eventualnih objašnjenja neučinkovitosti poreznih izdataka mogu biti da su iznosom vrlo mali i/ili nedovoljni, te nestabilnost zakonodavnog sustava oporezivanja dobiti jer neprestane izmjene povećavaju neizvjesnost što negativno utječe na investicije, a time i na gospodarski razvoj. Dodatan problem je taj što je uvođenje novih vrsta izdataka porezni sustav učinilo složenijim i smanjilo državne prihode. Sve to nije nimalo nevažno ni zanemarivo, pogotovo u vrijeme ionako nedovoljne naplate poreznih prihoda.

Svi ovi razlozi trebali bi potaknuti porezne vlasti na značajnu reformu izdataka u oporezivanju dobiti ili u najmanju ruku njihovo preispitivanje. Jedna od opcija je i njihovo potpuno ukidanje ili zamjena subvencijama, što bi pozitivno utjecalo na neutralnost, učinkovitost i izdašnost poreznog sustava, kao i na povećanje transparentnosti državnog proračuna. Kako je ova analiza ukazala na nedovoljnu učinkovitost ali i neopravdanost budućeg postojanja poreznih izdataka u oporezivanju dobiti na promatranim područjima, potrebno je njihovo postupno svođenje na što manju mjeru, čime bi se sustav dodatno pojednostavio. To bi omogućilo primjenu nižih općih stopa i snižavanje graničnih poreznih stopa uz proširivanje porezne osnovice, uz istovremeno ubiranje izdašnjih prihoda.

PRILOZI

Tablica 4.

Gubici državnih prihoda zbog izdataka u oporezivanju dobiti- detaljnije, 2001.-09. (u mil. kn)

	2001.	2002.	2003.	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.
Umanjenje osnovice poreza na dobit									
Troškovi plaća novih zaposlenih	25,0	41,7	53,8	51,8	51,8	41,5			
Troškovi istraživanja i razvoja			78,1	86,8	92,3	83,5			
Troškovi školovanja i stručnog usavršavanja			43,8	91,6	61,7	71,4			
Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu							55,3	63,7	49,7
Državna potpora za istraživačko razvojne projekte							156,0	162,0	106,6
Olakšice za zapošljavanje							23,2	4,3	2,5
Ukupni gubici zbog umanjnja osnovice	25,0	41,7	175,7	230,2	205,8	196,4	234,5	230,0	158,8
Umanjenje obveze plaćanja poreza na dobit									
Olakšice i oslobođenja PPTP	13,8	17,5	35,8	33,2	81,0	149,5	245,1	224,2	132,3
Olakšice i oslobođenja za slobodne zone	21,5	25,8	40,3	44,5	24,1	36,3	57,2	48,8	18,1
Poticaji ulaganja	0,1	0,9	13,9	28,8	144,9	123,6	160,7	179,4	208,2
Poticaji za zapošljavanje osoba s invaliditetom	0,0	0,2	0,6	0,6	0,4	0,2			
Ukupni gubici zbog umanjnja obveze plaćanja	35,4	44,4	90,6	107,1	250,4	309,6	463,0	452,4	358,6
Ukupni gubici državnih prihoda u sustavu poreza na dobit	60,4	86,1	266,3	337,3	456,2	506,0	697,5	682,4	517,4
Prihodi državnog proračuna od poreza na dobit	1.987	2.659	3.074	3.131	3.951	5.056	8.816	10.565	9.439
Udio gubitaka u ukupnim prihodima od poreza na dobit (u %)	3,0	3,2	8,5	10,8	11,6	10,0	7,9	6,5	5,5

Izvor: Porezna uprava, Ministarstvo financija; izračun autora

Tablica 5.
Usporedba ekonomskih pokazatelja za PPTP, ostatak Hrvatske i cijelu Hrvatsku, 2002.-09.

	Stopa nezaposlenosti (u %)		Stopa zaposlenosti (u %)		Izvorni prihodi po stanovniku (u kn)		Broj novoregistriranih poduzeća		Broj stanovnika po novoregistriranom poduzeću				
	PPTP	Ostatak RH	PPTP	Ostatak RH	PPTP	Ostatak RH	PPTP	Ostatak RH	PPTP	Ostatak RH			
2002.	27,3	20,0	50,2	53,0	559,7	1.096,6	939,3	959	6.504	7.463	1.355	482	595
2003.	24,5	16,8	52,1	55,0	646,0	1.198,6	1.036,7	1.192	6.124	7.316	1.090	512	607
2004.	24,4	15,1	52,2	55,9	714,7	1.328,9	1.149,0	1.078	6.375	7.453	1.206	492	595
2005.	23,3	15,5	52,8	55,7	852,7	1.524,5	1.327,7	1.354	7.422	8.776	960	423	506
2006.	21,9	14,3	53,4	56,3	957,7	1.715,9	1.493,9	1.702	8.864	10.566	764	354	420
2007.	19,2	12,9	54,8	57,0	1.051,9	2.011,7	1.730,6	1.822	9.740	11.562	713	322	384
2008.	18,3	11,0	55,3	58,1	1.043,4	2.236,7	1.882,6	1.986	9.402	11.388	654	334	390
2009.	22,0	12,2	53,5	57,5	992,6	2.251,3	1.882,6	1.444	6.687	8.131	900	469	546
2009/2002	0,81	0,61	1,07	1,09	1,77	2,05	2,00	1,51	1,03	1,09	0,66	0,97	0,92

Izvor: DZS, HZZ, HGK, Ministarstvo financija; izračun autora

LITERATURA

- , 2006., *Analiza učinaka fiskalnih potpora obveznicima poreza na dobit reguliranih Zakonom o područjima posebne državne skrbi, Zakonom o brdsko-planinskim područjima i Zakonom o obnovi i razvoju grada Vukovara*. Neobjavljena studija Instituta za javne financije i Raiffeisen Consultinga izrađena za Ministarstvo mora, turizma, prometa i razvitka, Uprava za regionalni razvoj.
- Bratić, V. i Urban, I., 2006.** "Porezni izdaci u Hrvatskoj". *Financijska teorija i praksa*, 30 (2), 129-194.
- Bratić, V., 2011.** *Skrivena javna potrošnja - Porezni izdaci: potreba ili udvaranje biračima?* Zagreb: Institut za javne financije.
- Brixi Polackova, H., Valenduc, M. A. C. i Swift, L. Z., 2004.** *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending through the Tax System, Lessons from Developed and Transition Economies*. Washington, D.C.: The World Bank.
- DZS, 2001.** *Statistički ljetopis Republike Hrvatske*. Zagreb: Državni zavod za statistiku.
- EIZG, 2006.** *Efektivno porezno opterećenje poduzeća u Hrvatskoj*. Projektna studija. Zagreb: Ekonomski institut.
- HGK.** *Biznet registar poslovnih subjekata* [online]. Dostupno na: [http://www.biznet.hr/].
- Hrvatski zavod za zapošljavanje.** [www.hzz.hr].
- Ministarstvo financija.** *Vremenske serije podataka*. Zagreb: Ministarstvo financija.
- Odluka** o potvrđivanju statusa pripadnosti općina trećoj skupini područja posebne državne skrbi (NN 138/02). Zagreb: Narodne novine.
- OECD, 2010.** *Tax Expenditures in OECD Countries*. Paris: OECD.
- Porezna uprava, 2010.** *Statistička izvješća Središnjeg ureda Porezne uprave Republike Hrvatske o porezu na dobit, od 2001. do 2009. godine*. Zagreb: Ministarstvo financija, Porezna uprava.
- Zakon** o brdsko-planinskim područjima, NN 12/02, 32/02, 117/03, 42/05, 90/05 i 80/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu, NN 109/07, 152/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o obnovi i razvoju grada Vukovara, NN 44/01, 90/05, 80/08 i 38/09. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o područjima posebne državne skrbi, NN 44/96, 57/96, 124/97, 78/99, 73/00, 07/00, 127/00, 88/02, 26/03, 42/05, 90/05, 86/08 i 57/11. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o porezu na dobit, NN 127/00, 163/03, 177/04, 90/05, 57/06, 146/08 i 80/10. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o poticanju ulaganja, NN 73/00, 138/06 i 61/11. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o slobodnim zonama, NN 44/96, 92/05 i 85/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN 123/03, 105/04, 174/04 i 46/07. Zagreb: Narodne novine.

(IN)EFFICIENCY OF TAX EXPENDITURES IN CORPORATE INCOME TAXATION IN CROATIA

VJEKOSLAV BRATIĆ

INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE, ZAGREB

JEL CLASSIFICATION: H21

SUMMARY

Introduction of various tax expenditures by the tax authorities mostly in corporate income taxation in order to incite the development of areas affected by the war as well as economically underdeveloped areas is the characteristic of Croatian tax system after 2000. Although the purpose of such forms of state aid was to incite and equalize the level of economic development of the entire country, at the same time they caused the losses in tax revenues and it is therefore necessary to analyse their advantages and disadvantages and evaluate their effects. This paper deals with the analysis of tax expenditures in the system of corporate income taxation in Croatia and it investigates their effect on the budget and possible advantages brought by its introduction. The main purpose of the paper is to answer the questions whether the expenditures that have been introduced in corporate income taxation justify their purpose and goal of their introduction and what can be done to improve the existing tax system.

Keywords: tax expenditures, corporate income tax, government budget, areas with special tax treatment