

**AŽURIRANE TABLICE/GRAFIKONI ZA 2014./2015. GODINU**  
**KNJIGE:**  
**BLAŽIĆ, H:**  
**USPOREDNI POREZNI SUSTAVI – OPOREZIVANJE DOHOTKA I DOBITI**

**Nadopuna za web stranicu kolegija**

***Usporedni porezni sustavi***

**Diplomski studij, 1. i 2. godina**

- tablice su označene istim rednim brojem kao u knjizi, s dodatnom oznakom „.4“ što označava četvrto objavljeno ažuriranje; ranija ažuriranja (za prethodne godine) dijeljena studentima tijekom predavanja

- tablice označene istim rednim brojem kao u knjizi, s dodatnom oznakom „.1“ označavaju prvo objavljeno ažuriranje (2009.g.) i još uvijek su aktualne

- tablice:

- Porez na dohodak prosječnog zaposlenog bez djece, 3 razine plaće, kao % bruto plaće (2014.g.)
- Doprinosi zaposlenih /posloprimaca i obvezna plaćanja prosječnog zaposlenog bez djece, 3 razine plaće, kao % bruto plaće (2014.g.)
- Porez na dohodak+doprinosi posloprimaca i prisilna plaćanja prosječnog zaposlenog bez djece, 3 razine plaće, kao % bruto plaće (2014.g.)
- Porezni klin (porez na dohodak+doprinosi posloprimaca i poslodavaca) kao % „troškova rada“ i klin obveznih plaćanja (kao % uvećanih troškova rada tj. ukupnog troška plaće) prosječnog zaposlenog bez djece, 3 razine plaće, 2014.g

ne nalaze se u tom obliku u knjizi, ali sadržajno odgovaraju originalnoj tablici i grafikonu u knjizi.

**Tablica 8.1. : Porezno izuzete kamate i kapitalni dobici u tranzicijskim državama u 2009.<sup>1</sup>**

| <b>Dohoci</b>   | <b>Kamate</b>                                                                                                                                                                                  | <b>Kapitalni dobici</b>                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Albanija        | -                                                                                                                                                                                              | -                                                                                                                                                                                                                                  |
| BiH             | Državne obveznice, štedni, depoziti i tekući računi                                                                                                                                            | -                                                                                                                                                                                                                                  |
| Bugarska        | Štedni računi kod banaka iz Bug. ili EEA, državni vrijed. papiri, drž. zajmovi i zajmovi garantirani od strane države, korporacijske obveznice                                                 | Dionice koje kotiraju na bugarskoj burzi ili u EEA                                                                                                                                                                                 |
| Crna Gora       |                                                                                                                                                                                                | Svi kapitalni dobici                                                                                                                                                                                                               |
| Češka           | -                                                                                                                                                                                              | Pokretnine, nekretnine (>5g, vlastiti dom>2g.)                                                                                                                                                                                     |
| Estonija        | Primljene kamate kreditnih institucija iz Estonije i EEA ili EEA podružnica kreditnih institucija izvan EEA.                                                                                   | Prodaja dionica vezana za reorganizaciju, vlastiti dom, restitucija i privatizacija; kolibe ili vrtno kuće (>2 g), pokretnine                                                                                                      |
| <b>HRVATSKA</b> | <b>Štedni i tekući računi kod banaka i drugih štednih institucija i štednih zadruga, vrijednosni papiri</b>                                                                                    | <b>Svi, ali nekretnine koje nisu vlastiti dom i vlasnička prava (&gt;3 g)</b>                                                                                                                                                      |
| Latvija         | Depoziti i investicije kod kreditnih institucija ili kreditnih zadruga registriranih u Latviji i EEA,                                                                                          | Svi, nekretnine (>1 g)                                                                                                                                                                                                             |
| Litva           | Državni i municipalni vrijednosni papiri, štedni programi regulirani od strane države, bankovni depoziti i oni kod ostalih štednih institucija, neki zajmovi i vrijednosni papiri <sup>2</sup> | Stanovi/kuće i pripadajuća zemljišta u Litvi ili EEA (vlastiti dom >2g ili reinvestiranje), ostale nekretnine i registrirane pokretnine (>3g.), dionice (>1g.) <sup>3</sup> , ostali kap.dobici samo ako su ispod određenog limita |
| Mađarska        | -                                                                                                                                                                                              | Nekretnine u određene uvjete ili prodaju radi odlaska u starački dom                                                                                                                                                               |
| Makedonija      | -                                                                                                                                                                                              | Nekretnine (>3 g.)                                                                                                                                                                                                                 |
| Poljska         | - <sup>4</sup>                                                                                                                                                                                 | Nekretnine (ako je dobitak u 2 g. reinvestiran u nekretninu) u Poljskoj odnosno EEA ili Švicarskoj                                                                                                                                 |
| Rumunjska       | Depoziti po viđenju, terminski depoziti i tekući računi, državne i municipalne obveznice, stambena štednja, investicijski fondovi                                                              | Pokretnine (na nekretnine se umjesto poreza na kapitalnu dobit plaća od 2007. transferni porez), državne i municipalne obveznice, samo u 2009: svi vrij. Papiri kojima se trguje na rumunjskoj burzi                               |
| Slovačka        | -                                                                                                                                                                                              | Vlastiti dom (>2 g.), ostale nekretnine (> 5 g.), pokretnine, dionice i ostali vrijednosni papiri do iznosa od 5x egzistencijalnog minimuma                                                                                        |
| Slovenija       | Bankovni depoziti (do 1.000 EUR)                                                                                                                                                               | Nekretnine (vlastiti dom >3 g. i kupljenih prije 2002.), svi ostali jako dugoročni kapitalni dobici <sup>5</sup>                                                                                                                   |
| Srbija          | Štednja u domaćoj valuti i državne obveznice                                                                                                                                                   | Dobici reinvestirani u dom poreznog obveznika, imovina                                                                                                                                                                             |

|  |  |                                                                                     |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | kupljena prije 2004., imovina prodana rođacima, samo u 2009: svi vrijednosni papiri |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------|

<sup>1</sup> Ovaj prikaz ne obuhvaća osiguranja štednog tipa (mirovinsko, životno); godine u zagradama označavaju minimalno razdoblje posjedovanja imovine da bi se ostvarilo porezno izuzeće oporezivanja kapitalne dobiti.

<sup>2</sup> Kamate na zajmove ako otplata zajma ne počinje ranije od 366 dana nakon njegova odobravanja (osim za zajmove dioničarima ili uposlenicima s kamatom iznad tržišne) i kamate na vrijednosne papire ukoliko se otplaćuju ne ranije od 366 dana nakon njihova izdavanja (osim vrijednosnih papira izdanih od strane poslodavca primatelja koji nose kamatu veću nego onu na slične vrijednosne papire).

<sup>3</sup> Izuzeti su dobici od dionica kupljenih prije 1999., te dobici od ostalih dionica prodanih ne ranije od 366 dana prije kupnje ako porezni obveznik nije posjedovao više od 10% kapitala tog poslovnog subjekta u bilo koje vrijeme za vrijeme trogodišnjeg razdoblja do kraja porezne godine u kojoj je imao dionice.

<sup>4</sup> Izuzeće ukinuto 2002., još uvijek na snazi za oročene bankovne štedne račune, državne (uključujući i municipalne) obveznice i udjele u investicijskim fondovima ostvarene/kupljene prije 2001.

<sup>5</sup> 20% poreza po odbitku za oporezive kapitalne dobitke smanjuje se za 5% za svakih 5 godina posjedovanja imovine, što znači da imamo i izuzeće za sve dugoročne kapitalne dobitke (iznad 20 godina).

Izvor: IBFD, 2009, listopad/studeni (obradila autorica)

**Tablica 9.4: Dualni porez na dohodak u nordijskim državama 2014.**

|                                                                           | Norveška                            | Finska                                                                        | Švedska                        | <i>Danska</i>                               | (Island)                                                 |
|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| % poreza na dohodak: <sup>1</sup><br>- od kapitala<br>- od rada           | 27, prije28<br>27-39 <sup>2</sup>   | 30 i 33 <sup>3</sup><br>(16,55-22,5)- (48,3-<br>54,25) <sup>4</sup>           | 30<br>31,99-56,99 <sup>5</sup> | (34,58-39,88)-<br>(41,5- 46,8) <sup>6</sup> | 20 (prije 18) <sup>7</sup><br>37.37 – 46.27 <sup>7</sup> |
| Stopa poreza na dobit                                                     | 27,prije 28                         | 20prije 24,5 i 26                                                             | 22prije23 i28                  | 24,5, prije 25                              | 20(prije'11 18)                                          |
| Ublažavanje/ukidanje<br>dvostrukog oporezivanja<br>dividendi              | Ukidanje za<br>normalnu %<br>dobiti | Kotirane<br>kompanije:<br>ublažavanje;<br>nekotirane:<br>uglavnom<br>ukidanje | NE – klasični<br>sustav        | Ublažavanje                                 | NE – klasični sustav                                     |
| Ublažavanje/ukidanje dv.<br>oporezivanja kapitalnog dobitka<br>od dionica | Ukidanje za<br>normalnu %<br>dobiti | NE                                                                            | NE                             | NE                                          | NE                                                       |

|                                                                                 |                                |                     |                                       |                  |                      |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|---------------------|---------------------------------------|------------------|----------------------|
| <b>Vlastiti dom:oporezov.:<br/>-imputirana najamnina<br/>-kapitalni dobitak</b> | <b>NE od '05<br/>Nema pod.</b> | <b>NE<br/>NE</b>    | <b>NE<br/>Odgoda ili<br/>samo 2/3</b> | <b>NE<br/>NE</b> | <b>NE<br/>NE</b>     |
| <b>Nestandardne olakšice poreza na<br/>dohodak</b>                              | <b>Opsežne</b>                 | <b>Opsežne</b>      | <b>Opsežne</b>                        | <b>Opsežne</b>   | <b>Opsežne</b>       |
| <b>Porez na neto bogatstvo</b>                                                  | <b>DA</b>                      | <b>Ukinut 2006.</b> | <b>Ukinut07/08</b>                    | <b>NE</b>        | <b>NE(bio 09-14)</b> |

Izvor: IBFD, 2014, listopad/studeni (obradila autorica)

<sup>1</sup>Uključuje i lokalne poreze (koji su značajni u nordijskim državama)

<sup>2</sup>Zajednički nacionalni i lokalni porez na dohodak od rada i kapitala po proporcionalnoj stopi od 27%. Dodatni nacionalni porez na dohodak od rada po progresivnoj stopi primjenjuje se na bruto osnovicu, tj. na dohodak od rada bez umanjenja za standardne i nestandardne olakšice.

<sup>3</sup>Do 2012. **dohodak od kapitala** se oporezivao po **proporcionalnoj stopi od 28%**, nakon toga su uvedene stope od 30 i 32, te je 2015. gornja stopa povećana na 33%.

<sup>4</sup> Na dohodak od rada primjenjuje se nacionalni porez po progresivnoj stopi od 6,5-31,75 (uz nulti prvi razred odnosno izuzeće za najniže dohotke), te dodatni lokalni porez na dohodak od rada po proporcionalnoj stopi - stopa varira prema lokalnim jedinicama od 16,55-22,5% (za Helsinki, npr., iznosi 18,5%).

<sup>5</sup>Nacionalni porez na dohodak od kapitala po proporcionalnoj stopi, a na dohodak od rada po progresivnoj (s nultim razredom, tj. 0, 20 i 25%). Dodatni lokalni porez na dohodak varira prema lokalnim jedinicama (npr. Štokholm 29,78%) - u prosjeku iznosi 31,99% (to je i najniža stopa za dohodak od rada s obzirom na nulti prvi razred nacionalnog poreza). Prosjek korišten kod izračuna u tablici.

<sup>6</sup>Dohodak od rada i dohodak od kapitala (s izuzetkom dohotka od dionica: dividendi i kapitalnih dobitaka) oporezuju se progresivnim stopama nacionalnog poreza (8,08 i 15% - osnovica za posljednju stopu uvećava se za neke doprinose mirovinskog osiguranja). Osim njih primjenjuju se i ostali proporcionalni porezi. S ukinućem županija umjesto županijskog poreza na dohodak plaća se nacionalni prirez, koji se u Danskoj zove «zdravstveni doprinos» od 4% (5% u 2014 i 6% u 2013.). Municipalni porez na dohodak varira prema lokalnim jedinicama od 22,5 do 27,8% (Kopenhagen-23,8%). Zajedno s zdravstvenim doprinosom prosječno opterećenje iznosi 28,9. Ukupno porezno opterećenje svih poreza ne može prijeći 51,7%, tj. ukoliko prelazi, alikvotno se smanjuje najviša marginalna stopa nacionalnog poreza od 15%.

<sup>7</sup>Niži iznosi kamata (ispod 125,000 ISK) su izuzeti od oporezivanja. Fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od rada oporezovane su po progresivnim stopama (od 22,9 do 31,8%). One na taj dohodak plaćaju i lokalni porez na dohodak od prosječno 14,44%.

Ukoliko razne dohotke od kapitala ostvaruje osoba koja obavlja samostalnu djelatnost, i na njih se obračunava lokalni porez na dohodak, koji se, kao što je već istaknuto, u pravilu obračunava samo na dohodak od rada.

**Tablica 10.4:** Flat tax u nekim tranzicijskim državama (2015)

|                     | God. uvedenj<br>a | Stopa (%)                                                      | Osnovna<br>osobna<br>olakšica        | Izuzeti dohoci od kapitala                    | Doprinosi<br>posloprimaca<br>odbitni       | Nestandardne<br>porezne olakšice | Stopa poreza na<br>dobit (%)                   |
|---------------------|-------------------|----------------------------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------------------|
| <b>BIH: Fed.</b>    | 2009              | <b>10</b> (+1% doprinosa solidarnosti za doh. od rada)         | Odbitak                              | Dividende, većina kamata                      | DA                                         | Neke                             | 10                                             |
| <b>Bjelorusi-ja</b> | 2009              | <b>13</b> (2012. 12) <b>(16)</b> (15) za samostal. djelatnost) | Odbitak (ne za visoke dohotke)       | Većina kamata, kapitalni dobici od nekretnina | ?                                          | Neke                             | <b>18</b> (2013: 24, 2012. 18; prije isto 24)  |
| <b>Bugarska</b>     | 2008              | <b>10</b> (15 za samost. djel.)                                | -                                    | Većina kamata, neki kapitalni dobici          | DA                                         | Mnoge                            | 10                                             |
| <b>Češka</b>        | 2008              | <b>15</b> + 7% prireza na visoke doh. od rada                  | Porezni kredit (wastable)            | Samo dugoročni kapitalni dobici od nekretnina | NE                                         | Neke                             | 19                                             |
| <b>Estonija</b>     | 1994              | <b>20</b> (21 prije 2015.)                                     | Odbitak                              | Neke kamate, neki kapitalni dobici, dividende | Nema doprinosa posloprimaca (samo poslod.) | Mnoge                            | 20 (prije 2015. 12), samo za raspoređenu dobit |
| <b>Gruzija</b>      | 2005              | <b>20</b> (5 za kamate i dividende)                            | - (2013/14 odbitak za niske dohotke) | Dugoročni kapitalni dobici od nekretnina      | Nema nikakvih doprinosa                    | -                                | 15                                             |

|                    |      |                                                                  |                                                                  |                                                                                 |                             |                                          |                                        |
|--------------------|------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|------------------------------------------|----------------------------------------|
| <b>Latvija</b>     | 1995 | <b>23</b> (24 u 2014. i 22 u 2016)                               | Odbitak                                                          | Kamate na državne i lokalne obveznice i dugoročni kapit. dobiti na vlastiti dom | DA                          | Neke                                     | 15                                     |
| <b>Litva</b>       | 1994 | <b>15</b> (20 na dividende, 5 na doh. od samostalne djelatnosti) | Odbitak samo za plaće – pada s rastom plaće i ukida se za visoke | Većina kamata, dugoročni kapitalni dobiti                                       | NE                          | Mnoge                                    | 15                                     |
| <b>Mađar-ska</b>   | 2011 | <b>16</b>                                                        | - (prije: por.kredit)                                            | -                                                                               | ?                           | Porezni krediti zamijenjeni transferima  | 10 i 19                                |
| <b>Makedo-nija</b> | 2007 | <b>10</b>                                                        | Odbitak                                                          | 30% kapitalnih dobitaka; dugoročni kapitalni dobiti od nekretnina               | DA                          | -                                        | 10 (prije 2015. samo na raspor. dobit) |
| <b>Crna Gora</b>   | 2007 | <b>9</b> , privremeno i stopa od 13 za više plaće                | -                                                                | -                                                                               | NE                          | -                                        | 9                                      |
| <b>Rumunj-ska</b>  | 2005 | <b>16</b>                                                        | Odbitak samo za plaće – pada s rastom plaće i ukida se za visoke | Neki kapitalni dobiti, neke kamate                                              | DA                          | Samo za dobrovoljne mirovinske doprinose | 16                                     |
| <b>Rusija</b>      | 2001 | <b>13</b>                                                        | -                                                                | Neke kamate, neki kapitalni dobiti                                              | Nema doprinosa posloprimaca | Mnoge                                    | 20                                     |

### **ZEMLJE KOJE SU UKINULE FLAT TAX:**

|                           |           |                           |  |   |  |  |                                          |
|---------------------------|-----------|---------------------------|--|---|--|--|------------------------------------------|
| <b>Albanija</b>           | 2008-2014 | 10 (od 2014.: 0, 13 i 23) |  | - |  |  | 15                                       |
| <b>Slovačka</b>           | 2004-2013 | 19 (od 2013.: 19 i 25)    |  |   |  |  | <b>22</b> (2013 23, do 2012 19)          |
| <b>Srbija<sup>2</sup></b> | 2003-2006 | 10 (od 2007.: 10 i 15)    |  |   |  |  | <b>15</b> (prije '12 10)                 |
| <b>Ukrajina</b>           | 2004-2011 | 15 (od 2011.: 15 i 20)    |  |   |  |  | <b>18</b> (prije 2014: 19, još prije 25) |

**Tablica 11.4: Porezne stope za dohodak od (nesamostalnog) rada u dosadašnjim članicama EU-a u 2015.\***

|            | <b>Stope (%)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <b>Σ Max.</b>              |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| Austrija   | 0, 36.5, 43.2143, <b>50</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <b>50</b>                  |
| Belgija    | 25, 30, 40, 45, 50 (+lokalni prirez 0-8.9; $\phi$ 7-7.5)                                                                                                                                                                                                                                                          | $\phi$ <b>53.7</b>         |
| Danska     | <b>8.08</b> (prije <b>6.83</b> , <b>5</b> i <b>4</b> ),15 (+lokalni porez+nacionalni prirez $\phi$ 28,9)<br>U Danskoj se ovome dodaje <b>doprinos</b> , koji se tamo službeno smatra porezom – ovdje <b>nije obuhvaćeno</b> (tretirano kao doprinos soc. osig.)                                                   | $\phi$ <b>43.9</b><br><    |
| Finska     | 0, 6.5, 17.5, 21.5, 29.75, <b>31.75</b> (dodano 2013)<br>(+ lokalni porez 16. <b>55-22,5</b> >; Helsinki 18.5)                                                                                                                                                                                                    | Helsinki<br><b>51.1</b>    |
| Francuska  | 0, 14, 30, <b>41, 45</b> (dodano 2013.; 2015. ukinuta 2.stopa od 5,5) (+ od 2011: <b>3% i 4% izuzetni doprinos za visoke dohotke + socijalni porezi Σ8%</b> ; obračunavaju se na <osnovicu, djelomično odbitni)                                                                                                   | <b>50.3</b><br><b>54.5</b> |
| Njemačka   | 0, 14, 23.97, 42, 45 – složene tablice za granične stope (+5.5 prirez solidarnosti)                                                                                                                                                                                                                               | <b>47.5</b>                |
| Grčka      | 22, 32, 42 ( <b>+od 2011:doprinos solidarnosti:0-8,prije 2015. 0-4</b> )                                                                                                                                                                                                                                          | <b>50&gt;</b>              |
| Irska      | 20, 41 (+ <b>socijalna naknada (bivši namet na dohodak): 2, 4, 7</b> )                                                                                                                                                                                                                                            | <b>48</b>                  |
| Italija    | 23, 27, 38, 41, 43(+regionalni prirez <b>1,23–3.333</b> (2.33 u 2014) > + lokalni prirez 0-0.9) + <b>2012-2016: 3% prireza za najviše doh.</b>                                                                                                                                                                    | <b>Cca. 48-50</b>          |
| Luksemburg | 0, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 39, <b>40</b> (dodano 2013) + <b>7 i 9</b> (u 2012. 4i6) prireza za zapošljavanje                                                                                                                                                               | <b>43.6</b>                |
| Nizozemska | <b>36.5</b> >, 42, 52 (prve 2 stope uključuju doprinos za nacionalno socijalno osiguranje)                                                                                                                                                                                                                        | <b>52</b>                  |
| Portugal   | 14.50, 28.50, 37, 45, <b>48</b> – u odnosu na 2012 stope presložene i zadnja povećana (+ <b>specijalna stopa od 60% na neopravdano povećanje bogatstva &gt; 100.000 EUR- nije tu obuhvaćena</b> ) + 2012./2013. prirez (porez solidarnosti) koji plaćaju samo viši dohoci od 2.5% i 5% + 3,5% izvanrednog prireza | <b>56,5</b>                |



|            |                                                                                                                     |              |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
|            | (uvedeno 2013, prošireno i na 2014. bilo i 2011.)                                                                   |              |
| Španjolska | 19.5 (novi razred/stopa u 2015.) 24.5, 30.5, 38.5, 46 (umjesto 43.44 i 45 u 2014.), (dodatni prirezi ukinuti 2015.) | 46<          |
| Švedska    | 0, 20, 25 (+ lokalni porez - $\phi$ 31.99%)                                                                         | $\phi$ 56.99 |
| UK         | 20, 40, 45 (uslijed krize stopa bila povećana na 50, a 2013. smanjena – izlazak iz krize )                          | 45           |

\* Podaci u zagradama uključuju različite lokalne, regionalne i ostale proporcionalne poreze na dohodak/prireze u rasponu («od-do» odnosno prosjeku « $\phi$ »); podatak u zadnjem stupcu je ukupna najviša službena (statutarna) marginalna stopa uglavnom prema EC ili OECD, crveno označeni noviji podaci (reakcija na ekonomsku krizu i objašnjeni), ako nisu označene samo promjene u na prethodnu godinu  $\diamond$ ; crveno označen podatak u zadnjem stupcu označava promjenu u 2014. u odnosu za 2013. sa smjerom promjene

Izvor: IBFD, 2014. (obradila autorica), EC: Taxation trends in the EU, 2014; OECD: OECD Tax Database, 2014

**Tablica 12.4: Porezne stope za dohodak od (nesamostalnog) rada u EU 13 i državama regije u 2015.**

|               | <i>Stope (%)</i>                            |
|---------------|---------------------------------------------|
| Albanija      | <b>0,13,23</b> (prije 2014. 10)             |
| BiH           | <b>10</b>                                   |
| Bugarska      | <b>10</b>                                   |
| Crna Gora     | <b>9</b> (i <b>13</b> ali privremeno)       |
| Češka         | <b>15</b>                                   |
| Estonija      | <b>20</b> (21 prije 2015.)                  |
| HRVATSKA      | <b>12, 25, 40</b> (+ lokalni prirez)        |
| <b>Kosovo</b> | <b>0, 4, 8, 10</b>                          |
| Latvija       | <b>23</b> (2014.: 24, 2012.: 25, ranije 26) |
| Litva         | <b>15</b>                                   |
| Mađarska      | <b>16</b> (od 2011, prije više stopa)       |
| Makedonija    | <b>10</b>                                   |
| Poljska       | <b>0, 18, 32</b>                            |
| Rumunjska     | <b>16</b>                                   |
| Slovačka      | <b>19 i 25</b> (prije 2013: 19)             |
| Slovenija     | <b>16, 27, 41, 50</b> (dodano 2013.)        |
| Srbija        | (Izuzetće: čak 3xØplaće) <b>10, 15</b>      |

Izvor: IBFD, 2015. (obradila autorica)

- Reforma još od sredine 80-tih → :

širenje osnovice + < **najviših marginalnih %**

- razvijene zemlje → srednje razvijene zemlje → nerazvijene z.
- uzorak 189 zemalja: **Φ najviša marg. %:**  
1981 → 2005: **62 → 36**

Tablica 1. **Porez na dohodak** prosječnog zaposlenog bez djece 3 razine plaće; kao % bruto plaće 2014

| ZEMLJA          | 67%         | 100%        | 167%        |
|-----------------|-------------|-------------|-------------|
| Australija      | 17,8        | <b>23,4</b> | 29,4        |
| Austrija        | 10,6        | <b>16,5</b> | 23,1        |
| Belgija         | 22,0        | <b>28,3</b> | 35,2        |
| Kanada          | 11,8        | <b>15,6</b> | 22,1        |
| Čile            | 0,0         | <b>0,0</b>  | 0,9         |
| <b>Češka</b>    | <b>8,2</b>  | <b>12,1</b> | <b>15,3</b> |
| Danska          | 32,8        | <b>35,6</b> | 42,0        |
| Estonija        | 16,2        | <b>17,1</b> | 18,8        |
| Finska          | 16,9        | <b>22,6</b> | 29,8        |
| Francuska       | 12,6        | <b>14,6</b> | 20,9        |
| Njemačka        | 14,1        | <b>19,1</b> | 27,6        |
| Grčka           | 2,9         | <b>8,1</b>  | 18,5        |
| <b>Mađarska</b> | <b>16,0</b> | <b>16,0</b> | <b>16,0</b> |
| Island          | 23,1        | <b>28,1</b> | 33,0        |
| Irska           | 9,8         | <b>16,5</b> | 29,1        |
| Izrael          | 4,4         | <b>8,8</b>  | 16,0        |
| Italija         | 14,4        | <b>22,1</b> | 29,4        |
| Japan           | 6,1         | <b>7,6</b>  | 12,9        |
| Koreja          | 2,2         | <b>5,0</b>  | 9,0         |
| Luksemburg      | 9,6         | <b>17,6</b> | 25,4        |
| Meksiko         | 1,6         | <b>8,7</b>  | 13,2        |
| Nizozemska      | 5,4         | <b>16,1</b> | 8,6         |
| Novi Zeland     | 13,4        | <b>17,2</b> | 23,1        |
| Norveška        | 17,1        | <b>20,6</b> | 27,0        |

|                                            |            |             |             |
|--------------------------------------------|------------|-------------|-------------|
| <b>Poljska</b>                             | <b>6,0</b> | <b>7,0</b>  | <b>7,7</b>  |
| Portugal                                   | 8,5        | <b>16,3</b> | 24,2        |
| <b>Slovačka</b>                            | <b>6,0</b> | <b>9,5</b>  | <b>12,3</b> |
| <b>Slovenija</b>                           | <b>6,6</b> | <b>11,1</b> | <b>15,5</b> |
| Španjolska                                 | 12,2       | <b>16,6</b> | 22,5        |
| Švedska                                    | 14,8       | <b>17,4</b> | 30,4        |
| Švicarska                                  | 8,2        | <b>11,1</b> | 16,1        |
| Turska                                     | 9,8        | <b>12,4</b> | 16,5        |
| UK                                         | 11,6       | <b>14,4</b> | 22,6        |
| SAD                                        | 14,1       | <b>17,2</b> | 23,0        |
| <b><i>Neponderirani prosjek</i></b>        |            |             |             |
| <b>OECD</b>                                | 11,4       | <b>15,6</b> | 21,7        |
| <b>OECD:EU 21</b>                          | 12,2       | <b>17,0</b> | 23,6        |
| HRVATSKA 2009. (Rijeka: 6,25% prireza)     | 8,8        | 11,5        | 17,7        |
| HRVATSKA kraj 2010)                        | 5,9        | 8,6         | 14,1        |
| HRVATSKA 2012.(1.3.→), Prirez 12%*         | 4,9        | 9,9         | 14,9        |
| <b>HRVATSKA 2013.</b>                      | 5,06       | 10,34       | 15,18       |
| <b>HRVATSKA (02.2015.,&gt; Prirez 15%)</b> | 4,20       | 9,27        | 14,88       |

\* na prosječnu plaću za 2012 (7.498,65 kn) primijenjen sustav od 1.3. 2012. (povećan osobni odbitak, ali i sužen 1. razred)

**2014.-osobni odbitak- 2200 kn; -doprinos za zdravstveno osiguranje (od 1.4.: - 15 %)**

**2015.-osobni odbitak-2600 kn, proširen 2. razred; -doprinos za zdravstveno osiguranje- 15%**

Tablica 2. **Doprinosi posloprimaca** poreznog karaktera *i sva obvezna plaćanja posloprimaca (osim poreza na dohodak)* prosječnog zaposlenog bez djece (za 3 razine plaće) kao % bruto plaće, 2014

| ZEMLJA          | DOPRINOSI POREZNOG KARAKTERA |             |             | SVA OBVEZNA PLAĆANJA (bez poreza na dohodak – 2012.) |      |      |
|-----------------|------------------------------|-------------|-------------|------------------------------------------------------|------|------|
|                 | 67%                          | 100%        | 167%        | 67%                                                  | 100% | 167% |
| Australija      | 0,0                          | 0,0         | 0,0         |                                                      |      |      |
| Austrija        | 18,1                         | 18,1        | 16,1        |                                                      |      |      |
| Belgija         | 13,9                         | 14,0        | 14,0        |                                                      |      |      |
| Kanada          | 7,2                          | 7,7         | 4,9         |                                                      |      |      |
| Čile            | 7,0                          | 7,0         | 7,0         |                                                      |      |      |
| <b>Češka</b>    | <b>11,0</b>                  | <b>11,0</b> | <b>11,0</b> |                                                      |      |      |
| Danska          | 4,1                          | 2,8         | 1,7         |                                                      |      |      |
| Estonija        | 2,0                          | 2,0         | 2,0         |                                                      |      |      |
| Finska          | 7,9                          | 8,0         | 8,1         |                                                      |      |      |
| Francuska       | 13,1                         | 13,4        | 13,4        |                                                      |      |      |
| Njemačka        | 20,4                         | 20,4        | 16,2        |                                                      |      |      |
| Grčka           | 16,0                         | 16,0        | 16,0        |                                                      |      |      |
| <b>Mađarska</b> | <b>18,5</b>                  | <b>18,5</b> | <b>18,5</b> |                                                      |      |      |
| Island          | 0,6                          | 0,4         | 0,2         |                                                      |      |      |
| Irska           | 4,0                          | 4,0         | 4,0         |                                                      |      |      |
| Izrael          | 5,6                          | 7,7         | 9,5         |                                                      |      |      |
| Italija         | 9,5                          | 9,5         | 9,6         |                                                      |      |      |
| Japan           | 14,1                         | 14,1        | 13,4        |                                                      |      |      |
| Koreja          | 8,3                          | 8,3         | 7,2         |                                                      |      |      |
| Luksemburg      | 12,2                         | 12,3        | 12,4        |                                                      |      |      |

|                              |             |             |             |       |       |       |
|------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------|-------|-------|
| Meksiko                      | 1,3         | 1,4         | 1,5         |       |       |       |
| Nizozemska                   | 20,0        | 15,3        | 10,7        |       |       |       |
| Novi Zeland                  | 0,0         | 0,0         | 0,0         |       |       |       |
| Norveška                     | 8,2         | 8,2         | 8,2         |       |       |       |
| <b>Poljska</b>               | <b>17,8</b> | <b>17,8</b> | <b>17,8</b> |       |       |       |
| Portugal                     | 11,0        | 11,0        | 11,0        |       |       |       |
| <b>Slovačka</b>              | <b>13,4</b> | <b>13,4</b> | <b>13,2</b> |       |       |       |
| <b>Slovenija</b>             | <b>22,1</b> | <b>22,1</b> | <b>22,1</b> |       |       |       |
| Španjolska                   | 6,4         | 6,4         | 5,8         |       |       |       |
| Švedska                      | 7,0         | 7,0         | 4,7         |       |       |       |
| Švicarska                    | 6,3         | 6,3         | 6,2         |       |       |       |
| Turska                       | 15,0        | 15,0        | 15,0        |       |       |       |
| UK                           | 8,0         | 9,3         | 7,4         |       |       |       |
| SAD                          | 7,7         | 7,7         | 7,7         |       |       |       |
| <b>Neponderirani prosjek</b> |             |             |             |       |       |       |
| <b>OECD</b>                  | 10,0        | 9,9         | 9,3         | 11,4  | 11,3  | 10,6  |
| <b>EU 21 2012</b>            | 12,3        | 11,0        | 12,3        | 12,6  | 12,3  | 11,5  |
| HRVATSKA 2009/10/11/12       | 15,0        | 15,0        | 15,0        | 20,0  | 20,0  | 20,0  |
| HRVATSKA2013.                | 15,00       | 15,00       | 15,00       | 20,00 | 20,00 | 20,00 |
| HRVATSKA(2015.)              | 15,00       | 15,00       | 15,00       | 20,00 | 20,00 | 20,00 |

Tablica 3. **Porez na dohodak + doprinosi posloprimaca** poreznog karaktera *i sva obvezna plaćanja posloprimaca* za prosječnog zaposlenog bez djece 3 razine plaće; kao % bruto plaće, 2014

| ZEMLJA          | POREZ NA DOHODAK + DOPRINOSI<br>POREZNOG KARAKTERA |      |      | SVA OBVEZNA PLAĆANJA<br>(2012.) |      |      |
|-----------------|----------------------------------------------------|------|------|---------------------------------|------|------|
|                 | 67%                                                | 100% | 167% | 67%                             | 100% | 167% |
| Australija      | 17,8                                               | 23,4 | 29,4 |                                 |      |      |
| Austrija        | 28,7                                               | 34,6 | 39,2 |                                 |      |      |
| Belgija         | 35,9                                               | 42,3 | 49,2 |                                 |      |      |
| Kanada          | 17,9                                               | 23,3 | 27,1 |                                 |      |      |
| Čile            | 7,0                                                | 7,0  | 7,9  |                                 |      |      |
| <i>Češka</i>    | 19,2                                               | 23,1 | 26,3 |                                 |      |      |
| Danska          | 36,5                                               | 38,1 | 43,6 |                                 |      |      |
| Estonija        | 18,0                                               | 19,7 | 20,8 |                                 |      |      |
| Finska          | 23,8                                               | 30,7 | 37,8 |                                 |      |      |
| Francuska       | 26,7                                               | 28,7 | 34,2 |                                 |      |      |
| Njemačka        | 34,6                                               | 39,5 | 43,8 |                                 |      |      |
| Grčka           | 18,9                                               | 24,9 | 34,4 |                                 |      |      |
| <i>Mađarska</i> | 34,5                                               | 34,5 | 34,5 |                                 |      |      |
| Island          | 23,7                                               | 28,5 | 33,3 |                                 |      |      |
| Irska           | 13,8                                               | 20,5 | 33,1 |                                 |      |      |
| Izrael          | 10,0                                               | 16,5 | 25,4 |                                 |      |      |
| Italija         | 23,9                                               | 31,6 | 39,0 |                                 |      |      |
| Japan           | 20,2                                               | 21,7 | 25,5 |                                 |      |      |
| Koreja          | 10,6                                               | 13,0 | 16,2 |                                 |      |      |
| Luksemburg      | 21,8                                               | 29,9 | 37,8 |                                 |      |      |



|                                    |             |             |             |       |             |       |
|------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------|-------------|-------|
| Meksiko                            | 2,9         | <b>10,0</b> | 14,7        |       |             |       |
| Nizozemska                         | 25,4        | <b>31,4</b> | 39,3        |       |             |       |
| Novi Zeland                        | 13,4        | <b>17,7</b> | 23,1        |       |             |       |
| Norveška                           | 25,3        | <b>28,8</b> | 32,5        |       |             |       |
| <b>Poljska</b>                     | <b>23,9</b> | <b>24,8</b> | <b>25,5</b> |       |             |       |
| Portugal                           | 19,5        | <b>27,3</b> | 35,0        |       |             |       |
| <b>Slovačka</b>                    | <b>19,4</b> | <b>22,9</b> | <b>25,7</b> |       |             |       |
| <b>Slovenija</b>                   | <b>28,7</b> | <b>33,2</b> | <b>37,6</b> |       |             |       |
| Španjolska                         | 18,5        | <b>23,0</b> | 28,7        |       |             |       |
| Švedska                            | 22,8        | <b>24,4</b> | 35,1        |       |             |       |
| Švicarska                          | 14,4        | <b>17,4</b> | 22,3        |       |             |       |
| Turska                             | 24,8        | <b>27,4</b> | 31,5        |       |             |       |
| UK                                 | 19,6        | <b>23,7</b> | 30,0        |       |             |       |
| SAD                                | 21,7        | <b>24,8</b> | 30,6        |       |             |       |
| <b>Neponderirani prosjek</b>       |             |             |             |       |             |       |
| <b>OECD</b>                        | 21,3        | <b>25,5</b> | 31,0        | 22,6  | <b>26,7</b> | 32,0  |
| <b>OECD:EU 21</b>                  | 24,4        | <b>29,0</b> | 34,8        | 25,0  | <b>29,6</b> | 35,8  |
| HRVATSKA 09 (Rijeka 6,25%)         | 23,8        | 26,5        | 32,7        | 28,8  | 31,5        | 37,7  |
| HRVATSKA kraj2010                  | 20,9        | 23,6        | 29,1        | 25,9  | 28,6        | 34,1  |
| HRVATSKA* 2012.(1.3.→), Rijeka 12% | 19,8        | 24,9        | 29,9        | 24,9  | 29,9        | 34,9  |
| HRVATSKA 2013.                     | 20,06       | 25,34       | 30,18       | 25,06 | 30,34       | 35,18 |
| HRVATSKA (02.2015.,> Rijeka 15%)   | 19,20       | 24,27       | 29,88       | 24,20 | 29,27       | 34,88 |

\* na prosječnu plaću za 2012 (7.498,65 kn) primijenjen sustav od 1.3. 2012.

Tablica 4: **Porezni klin** (porez na dohodak + doprinosi posloprimaca i poslodavaca) kao % troškova rada i **klin obveznih plaćanja** (kao % uvećanih troškova rada, tj. ukupnog troška plaće) za prosječnog zaposlenog bez djece (uključivo i za 3 razine plaće), 2014

| ZEMLJA          | POREZNI KLIN |             |             | KLIN OBVEZNIH PLAĆANJA<br>(2012.) |      |      |
|-----------------|--------------|-------------|-------------|-----------------------------------|------|------|
|                 | 67%          | 100%        | 167%        | 67%                               | 100% | 167% |
| Australija      | 22,4         | 27,7        | 33,4        |                                   |      |      |
| Austrija        | 44,8         | 49,4        | 52,0        |                                   |      |      |
| Belgija         | 49,9         | 55,6        | 60,8        |                                   |      |      |
| Kanada          | 26,5         | 31,5        | 33,3        |                                   |      |      |
| Čile            | 7,0          | 7,0         | 7,9         |                                   |      |      |
| <b>Češka</b>    | <b>39,7</b>  | <b>42,6</b> | <b>45,0</b> |                                   |      |      |
| Danska          | 36,4         | 38,1        | 43,6        |                                   |      |      |
| Estonija        | 39,0         | 40,0        | 40,9        |                                   |      |      |
| Finska          | 38,4         | 43,9        | 49,7        |                                   |      |      |
| Francuska       | 45,2         | 48,4        | 54,3        |                                   |      |      |
| Njemačka        | 45,1         | 49,3        | 51,3        |                                   |      |      |
| Grčka           | 35,7         | 40,4        | 48,0        |                                   |      |      |
| <b>Mađarska</b> | <b>49,0</b>  | <b>49,0</b> | <b>49,0</b> |                                   |      |      |
| Island          | 29,1         | 33,5        | 38,0        |                                   |      |      |
| Irska           | 22,1         | 28,2        | 39,6        |                                   |      |      |
| Izrael          | 13,7         | 20,5        | 29,5        |                                   |      |      |
| Italija         | 42,4         | 48,2        | 53,8        |                                   |      |      |
| Japan           | 30,5         | 31,9        | 34,7        |                                   |      |      |
| Koreja          | 18,9         | 21,5        | 23,2        |                                   |      |      |
| Luksemburg      | 30,4         | 37,6        | 44,6        |                                   |      |      |

|                                                                                |             |             |             |       |             |       |
|--------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------|-------------|-------|
| Meksiko                                                                        | 14,7        | <b>19,5</b> | 22,5        |       |             |       |
| Nizozemska                                                                     | 32,1        | <b>37,7</b> | 43,1        |       |             |       |
| Novi Zeland                                                                    | 13,4        | <b>17,2</b> | 23,1        |       |             |       |
| Norveška                                                                       | 33,9        | <b>37,0</b> | 42,6        |       |             |       |
| <b>Poljska</b>                                                                 | <b>34,8</b> | <b>35,6</b> | <b>36,2</b> |       |             |       |
| Portugal                                                                       | 35,0        | <b>41,2</b> | 47,5        |       |             |       |
| <b>Slovačka</b>                                                                | <b>38,6</b> | <b>41,2</b> | <b>43,3</b> |       |             |       |
| <b>Slovenija</b>                                                               | <b>38,5</b> | <b>42,5</b> | <b>45,3</b> |       |             |       |
| Španjolska                                                                     | 37,3        | <b>40,7</b> | 45,0        |       |             |       |
| Švedska                                                                        | 40,5        | <b>42,5</b> | 50,6        |       |             |       |
| Švicarska                                                                      | 19,5        | <b>22,2</b> | 26,8        |       |             |       |
| Turska                                                                         | 36,0        | <b>38,2</b> | 41,7        |       |             |       |
| UK                                                                             | 26,4        | <b>31,1</b> | 37,5        |       |             |       |
| SAD                                                                            | 29,4        | <b>31,5</b> | 36,3        |       |             |       |
| <b>Neponderirani prosjek</b>                                                   |             |             |             |       |             |       |
| <b>OECD</b>                                                                    | 32,2        | <b>36,0</b> | 40,4        | 35,0  | <b>38,5</b> | 42,7  |
| <b>OECD:EU21</b>                                                               | 38,2        | <b>42,1</b> | 46,8        | 39,5  | <b>43,4</b> | 48,4  |
| HRVATSKA 2009 (Rijeka,6,25%)                                                   | 35,0        | 37,3        | 42,5        | 39,2  | 41,6        | 46,8  |
| HRVATSKA kraj 2010.                                                            | 32,5        | 34,8        | 39,5        | 36,8  | 39,1        | 43,8  |
| HRVATSKA 2012.(1.3.→)*doprinosi za zdrav. 15%, Rijeka 12%                      | 31,6        | 35,9        | 40,2        | 35,9  | 40,2        | 44,5  |
| HRVATSKA 2012.(1.5.→)* doprinosi za zdrav. 13%                                 | 30,4        | 34,8        | 39,2        | 34,8  | 39,2        | 43,5  |
| <b>HRVATSKA 2013.</b> * doprinosi za zdrav.13%                                 | 30,61       | 35,19       | 39,39       | 34,95 | 39,53       | 43,69 |
| <b>HRVATSKA (02.2015.,&gt; Rijeka 15%)*</b><br>doprinosi za zdravstveno 15% od | 31,06       | 35,38       | 40,08       | 35,32 | 39,65       | 44,35 |

|           |  |  |  |  |  |  |
|-----------|--|--|--|--|--|--|
| 1.4.2014. |  |  |  |  |  |  |
|-----------|--|--|--|--|--|--|

**Tablica 15a.3. Nestandardne olakšice u EU-15 2006. – 2011.**

|           | God.  | Dobrov.<br>dopr. za<br>mir. osig. | Premije<br>životnog<br>osigur. | Zdravstveni<br>troškovi               | Troškovi<br>putovanja na posao                             | Donacije                                                              | Pasivne<br>kamate                                              | Ostalo                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------|-------|-----------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Austrija  | 2006. | -                                 | PO(G) p.u.                     | O za izuzetno visoke<br>troškove (VD) | FK+O za veće udaljenosti<br>( O ovisi o veličini puta)     | -                                                                     | PO (G) p.u.                                                    | PO(G) za novoizdane dionice p.u., O za izuzetno visoke obrazovne troškove (VD), FO<br>za školovanje djeteta izvan mjesta stanovanja                                                                                                                                                                           |
|           | 2011. | -                                 | PO(G) p.u.                     | O za izuzetno visoke<br>troškove (VD) | FK+O za veće udaljenosti<br>( O ovisi o veličini puta)     | <b>PO (G, VD)</b>                                                     | PO (G) p.u.                                                    | PO(G) za novoizdane dionice p.u., O za izuzetno visoke obrazovne troškove (VD), FO<br>za školovanje djeteta izvan mjesta stanovanja                                                                                                                                                                           |
| Belgija   | 2006. | DK (G)                            | DK (G)                         | -                                     | -                                                          | <u>DO (80%)</u>                                                       | PO – hipotekame<br>kamate za vlastiti<br>dom (G)               | DK za kupnje dionica (G) od strane zaposlenih, DK (G) za otplatu hipotekamog kredita,<br>DK za gradnju/održavanje/kupnju stana za uštedu energije, DK (G) za automobile s<br>manjom emisijom štetnih tvari i obveznice (venture capital)                                                                      |
|           | 2011. | DK (G)                            | DK (G)                         | -                                     | -                                                          | <b>FO</b>                                                             | PO – hipotekame<br>za vlastiti dom (G)                         | DK za kupnje dionica (G) od strane zaposlenih, DK (G) za otplatu hipotekamog kredita,<br>DK za uštedu energije kod gradnje/održavanja/kupnje stana, DK (G) za el. automobile i<br>obveznice (venture capital)                                                                                                 |
| Danska    | 2006. | PO (G)                            | PO                             | -                                     | PO                                                         | PO (G donja i G)                                                      | <u>FO</u>                                                      | DO (iznad donje G) za troškove povezane s poslom                                                                                                                                                                                                                                                              |
|           | 2011. | PO (G)                            | PO                             | -                                     | PO                                                         | PO (G donja i G)                                                      | <b>DO (G)</b>                                                  | DO (iznad donje G) za troškove povezane s poslom                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Finska    | 2006. | PO (G)                            | -                              | Vidi zadnju kolonu                    | PO (G gornja i donja)                                      | -                                                                     | PO                                                             | PO(G) za «smanjenje sposobnosti plaćanja poreza» (bolest, nezaposlenost, plaćanje<br>alimentacije.); DK (G) za održavanje nekretnina, PO za troškove povezane s poslom (ili<br>paušalni odbitak), <i>PO za sindikalne članarine</i>                                                                           |
|           | 2011. | PO (G)                            | -                              | Vidi zadnju kolonu                    | PO (G gornja i donja)                                      | <b>O (G donja i G)<br/>za visoko<br/>obrazov.</b>                     | PO                                                             | PO(G) za «smanjenje sposobnosti plaćanja poreza» (bolest, nezaposlenost,<br>uzdržavanje); PO za troškove povezane s poslom (ili paušalni odbitak) <b>FO za<br/>iznajmljeni stan zbog udaljenog radnog mjesta</b> , DK (G) za održavanje nekretnina,                                                           |
| Francuska | 2006. | <b>PO (G)</b>                     | -                              | -                                     | PO troškovi preseljenja                                    | DK (G;VD)                                                             | <u>PO (G) za inv. u<br/>nekostrane<br/>kompanije</u>           | <u>PO (G) za gubitke na određenim dionicama</u> , PO za direktne investicije u francuske<br>kolonije, PO(G) za članarine u udrugama, DK(G) za ulaganja u određene dionice,<br>DK(G) za kućanske uređaje koji štede energiju, FK za troškove obrazovanja djece<br>(visina ovisi o vrsti obrazovne institucije) |
|           | 2011. | <b>PO (G,<br/>VD)</b>             | -                              | -                                     | PO troškovi preseljenja                                    | DK (G;VD)                                                             | <b>DK(G) za vlastiti<br/>dom, &gt; kod<br/>ušteda energije</b> | PO za direktne investicije u francuske kolonije, PO(G) za članarine u udrugama,<br>DK(G) za ulaganja u dionice MSP-a i inovativnih ih inv. fondova, DK(G) za kućanske<br>uređaje koji štede energiju, FK za troškove obrazovanja djece (visina ovisi o vrsti<br>obrazovne institucije)                        |
| Njemačka  | 2006. | DO(G)                             | DO(G)                          | PO (donja G)                          | FO prema km (G) ili PO;<br>PO i za troškove<br>preseljenja | PO (G) ili (G,VD)<br>ovisi o vrsti don.,<br>DK za don.pol.<br>strank. | PO ili FO                                                      | FO za troškove stručnog obrazovanja djece, PO (G) za studij ili prvo stručno<br>obrazovanje, PO za crkveni porez                                                                                                                                                                                              |
|           | 2011. | DO(G)                             | DO(G)                          | PO (donja G)                          | FO prema km (G) ili PO;                                    | PO (G) ili (G,VD)                                                     | PO ili FO                                                      | PO (G) za studij ili prvo stručno obrazovanje, PO za crkveni porez, FO za troškove                                                                                                                                                                                                                            |

|            |       |                                       |               |                                                                                        | PO i za troškove<br>preseljenja | ovisi o vrsti don.,<br>DK za don.pol.<br>strank.. |                                                                  | stručnog obrazovanja djece,                                                                                                                                                                     |
|------------|-------|---------------------------------------|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Grčka      | 2006. | -                                     | PO(G)         | DK<br>(G)                                                                              | -                               | PO(G, VD za<br>neke)                              | DK za hip.<br>kamate<br>(G s obzirom na<br>broj m <sup>2</sup> ) | DK (G) za podstanare, DK (G) za troškove obrazovanja por. obveznika i djece, DK (G) za ulaganja u inv.dioničke fondove grčkih dionica, DK (G) za ek. prihvatljivije izvore energije kućanstava  |
|            | 2011. | -                                     | PO(G)         | DK<br>(G)                                                                              | -                               | PO(G, VD za<br>neke)                              | DK za hip.<br>kamate<br>(G s obzirom na<br>broj m <sup>2</sup> ) | DK (G) za podstanare, DK (G) za troškove obrazovanja por. obveznika i djece, DK (G) za ulaganja u inv.dioničke fondove grčkih dionica, DK (G) za ek. prihvatljivije izvore energije kućanstava  |
| Italija    | 2006. | -                                     | DK (G)        | DK(G donja),<br>DK(G) za dobr. zdr.<br>osig                                            | -                               | -                                                 | DK (G) za hipot.<br>kte na vlastiti dom                          | DK (G) za troškove obrazovanja                                                                                                                                                                  |
|            | 2011. | <b>PO (G)</b>                         | DK (G)        | DK(G donja), PO za<br>troškove pomoći<br>invalidu, DK(G) za<br>dobr. zdr. osig         | -                               | <b>PO(G), DO/PO<br/>(G)</b>                       | DK (G) za hipot.<br>kte na vlastiti dom                          | DK (G) za troškove obrazovanja, <b>DK (G) za agenta za nekretnine, DK(G) (VD) za<br/>niske dohotke, DK (G) za troškove obnavljanja doma</b>                                                     |
| Luksemburg | 2006. | PO (G, ovisi<br>o godinama<br>života) | PO(G)         | PO (donja G,VD),<br>PO (G) za dobr. zdr.<br>osig                                       | FO (prema km-G)                 | PO(G/G,VD)                                        | PO (G)<br>osim hipotekar.                                        | PO (G) za troškove obrazovanja djece,<br>PO (G) za stambenu štednju, PO (G) za premije osig. od štetnog događaja                                                                                |
|            | 2011. | PO (G, ovisi<br>o godinama<br>života) | PO(G)         | PO (donja G,VD),<br>PO (G) dobr. zdr.<br>osig. PO(donja G,<br>VD) za pomoć<br>invalidu | FO (prema km-G)                 | PO(G/G,VD)                                        | PO (G)<br>osim hipotekar.                                        | PO (G) za troškove obrazovanja djece,<br>PO (G) za stambenu štednju, PO (G) za premije osig. od štetnog događaja                                                                                |
| Nizozemska | 2006. | PO                                    | -             | <u>PO (G donja ili G,<br/>VD)-uključeni dopr.<br/>za zdravstveno<br/>osiguranje</u>    | FO (prema km-G)                 | PO (G i G donja ili<br>G,VD)                      | PO hip. kte. vlastiti<br>dom                                     | PO za troškove obrazovanja                                                                                                                                                                      |
|            | 2011. | PO                                    | -             | <u>PO (G donja)</u>                                                                    | FO (prema km-G)                 | PO (G i G donja ili<br>G,VD)                      | PO hip. kte. vlastiti<br>dom                                     | PO za troškove obrazovanja                                                                                                                                                                      |
| Portug     | 2006. | DK (G<br>prema<br>starosti)           | <u>DK (G)</u> | DK(G) i za<br>zdravstveno<br>osiguranje                                                | -                               | DK (G,VD)                                         | DK (G) hip.kte                                                   | DK (G) za troškove obrazovanja, DK (G) za najamninu/ <u>amortizaciju</u> , DK (G) za inv. u<br>opremu na obnovljivu energiju i <u>kompiutere</u> ; 150% <u>O za sindikalne članarine</u> (G,VD) |
|            | 2011. | DK (G)                                |               | DK(G, VD) i za                                                                         | -                               | DK (G,VD)                                         | DK (G, VD)                                                       | DK (G, VD) za troškove obrazovanja, DK (G, VD) za najamninu, DK (G, VD) za                                                                                                                      |

|           |       | prema starosti + VD) |               | zdravstveno osiguranje |                                                                       |    | hip.kte                                 | inv. u opremu na obnovljivu energiju; 150% O za sindikalne članarine (G,VD), <b>DK (G,VD) za ulaganja u drž. obv.</b>                                       |
|-----------|-------|----------------------|---------------|------------------------|-----------------------------------------------------------------------|----|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Španjolsk | 2006. | PO (G)               | <u>PO (G)</u> | -                      | <u>PO</u>                                                             | DK | Zadnji stupac                           | DK (G) za otplate hip.duga i kupnju/održ. stana, PO za članarine sindikatu i prof. udrugama                                                                 |
|           | 2011. | PO (G)               | <u>PO</u>     | -                      | <b>&gt; paušalna ol. za plaću, ako je radno mjesto u drugom gradu</b> | DK | Vidi zadnji stupac                      | DK (G) za troškove kupnje/održ. stana, PO za članarine sindikatu i prof. udrugama, <b>PO za različite oblike osiguranja</b>                                 |
| Švedska   | 2006. | <u>PO (G)</u>        | -             | -                      | <u>PO (G donja)</u> , PO za preseljenje                               | -  | PO                                      | -                                                                                                                                                           |
|           | 2011. | <u>PO</u>            | -             | -                      | <u>PO</u> i PO za preseljenje                                         | -  | PO                                      | <b>PO (G donja) za administrativni troškove povezane s stjecanjem dohoda od kapitala, DO (G) za usluge izgradnje i održavanja doma</b>                      |
| UK        | 2006. | PO (G)               | -             | -                      | -                                                                     | PO | PO za inv. u dionice                    | PO za troškove povezane s poslom, PO za troškove obrazovanja; PO (G) za štedne račune, O (tj.K) za inv. u dionice kvalificiranih kompanija ili inv. fondove |
|           | 2011. | PO (G)               | -             | -                      | -                                                                     | PO | <b>PO za kredite</b> i vlasničke udjele | PO za troškove povezane s poslom, PO za troškove obrazovanja; PO (G) za štedne račune, O za inv. u dionice kvalificiranih kompanija ili inv. fondove        |

#### Legenda:

O – odbitak (od porezne osnovice); FO – fiksni odbitak; DO - djelomični odbitak; PO – potpuni odbitak

K – porezni kredit (odbitak od porezne obveze); F - fiksni, D - djelomični (dio troškova); % kredit kao postotak dohotka; «non wastable» - kredit se ne gubi ako je veći od porezne obveze (razlika se isplaćuje kao transfer)

G – postojanje gornje granice za olakšice (iznad te granice olakšica se ne priznaje)

---(VD) – oznaka za povezanost (1) olakšice ili (2) gornje granice s visinom dohotka, u prvom slučaju (1) obrnuta proporcionalnost (manji dohodak, veća olakšica), u drugom (2) gornja granica određena postotkom dohotka

p.u. – postupno ukidanje (phasing out) – olakšica se postepeno ukida s rastom dohotka

**Podebljano označene nove olakšice u 2011 u odnosu na 2006 (kao i njihove promjene – novi elementi modifikacija – vidi pod: modifikacije)**

Kosim slovima i podcrtano označene ukinute olakšice

Modifikacije postojećih olakšica (2006 prema 2011) osjenčane

#### DETALJNIJE OBJAŠNJENJE OZNAKA:

Usporedna analiza nastoji što je moguće detaljnije predstaviti sve elemente olakšica. Stoga se uz oznake odbitaka od osnovice (O) i poreznih kredita (K) tj. odbitaka od poreza stavljaju i dodatne oznake. Tako P označava potpuni odbitak od porezne osnovice, dakle onaj kojim se odbijaju od porezne osnovice svi relevantni troškovi/izdaci poreznog obveznika koji su predmet olakšice; potpuni porezni kredit, naravno, nije moguć, jer bi time porezni sustav u cijelosti nadoknađivao dotične izdatke poreznom obvezniku. Porezni se kredit stoga u pravilu odobrava kao djelomični (D) tj. kao dio relevantnih troškova. Ovakvo djelomično odobravanje je vrlo često i kod odbitka od osnovice, iako DO (djelomični odbitak od osnovice) za razliku od DK (djelomičnog poreznog kredita) već znači određeno ograničavanje odbitka (od osnovice), posebice ako je prije bio odobren u punom iznosu tj. kao PO. Često se (s obzirom na fiskalne aspekte puno preciznije) ograničavanje provodi tako da se odredi fiksni (F) odbitak od porezne osnovice (FO) odnosno fiksni kredit (FK). Takvi su fiksni odbici odnosno krediti uobičajeni kod standardnih poreznih olakšica odnosno prije svega izuzeća za

članove obitelji, a javljaju se i kod nestandardnih olakšica posebno kada se želi paušalizirati neka takva olakšica, a ne vezati je uz konkretne troškove. Vidljivo je da se ovdje već radi o graničnom slučaju.

S obzirom da je već istaknuto da su porezni krediti u pravilu djelomični (DK) i da to znači da se kredit odobrava kao dio troškova, eksplicitno navođenje postotka (%) označava situaciju kada se kredit ne odobrava kao postotak konkretnog izdatka (koji je predmet olakšice), već kao postotak dohotka poreznog obveznika. U situaciji kada je porezni kredit (odbitak od poreza tj. porezne obveze) veći od samog iznosa poreza, razlika se u pravilu gubi tj. ne isplaćuje se poreznom obvezniku kao negativan porez. Izraz „non wastable“ označava suprotnu – rjeđu situaciju, tj. takvu situaciju gdje se kredit ne gubit ako je veći od porezne obveze. To znači da se razlika isplaćuje poreznom obvezniku kao transfer tj. kao negativan porez.

Poznato je da se iz fiskalnih, ali i ostalih razloga, porezne olakšice često ograničavaju. Gornja granica olakšica (G) može biti u apsolutnom iznosu, što znači da se iznad tog apsolutnog iznosa olakšica ne priznaje. Gornja granica može biti povezana i s visinom dohotka (VD) i to na način da je određena ne u apsolutnom iznosu, već kao postotak dohotka. Isto tako i sam iznos olakšice može biti povezan s visinom dohotka. Već je prije napomenuto da eksplicitno navođenje postotka (%) znači da je olakšica iskazana kao postotak dohotka (a ne konkretnog izdatka). Navođenje oznake VD nakon same olakšice, a ne njene gornje granice znači takvu povezanost olakšice s visinom dohotka gdje s rastom dohotka olakšica pada (obrnuta proporcionalnost). Takva je povezanost prije svega uvjetovana socijalnim razlozima, te je u posljednje vrijeme vrlo česta (javlja se npr. i kod standardnih olakšica tj. osobnog odbitka kod flat tax-a). Slična navedenome je situacija gdje se olakšica postepeno ukida s rastom dohotka – tzv. „phasing out“ (p.u.).

**Izvor: Blažić, Drezgić: Personal income tax non-standard reliefs in European Union member states, Croatia and countries of the region, Financial Theory and Practice, 1 (37), 2013.**



Tablica 15b.3. Nestandardne olakšice u nekim EU-12 i državama regije 2006. – 2011.

|                    | God.  | Dobrov.<br>dopr. za<br>mir.osig. | Premije životnog<br>osigur.               | Zdravstveni troškovi                                          | Donacije              | Pasivne kamate                                      | Ostalo                                                                                                                                                                  |
|--------------------|-------|----------------------------------|-------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Albanija           | 2006. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
|                    | 2011. | <b>PO(G)</b>                     | -                                         | <b>PO</b>                                                     | -                     | <b>PO za obrazovanje</b>                            | -                                                                                                                                                                       |
| Bugarska           | 2006. | PO (G,VD)                        | PO (G, VD)                                | PO (G,VD) za dobrovolj. zdr.<br>osigur.                       | PO (G,VD)             | -                                                   | PO (G) za dobrovoljno osig. od<br>nezaposlenosti                                                                                                                        |
|                    | 2011. | PO (G,VD)                        | PO (G, VD)                                | PO (G,VD) za dobrovolj. zdr.<br>osigur.                       | PO (G,VD)             | <b>PO(G) za hipotekarne kte<br/>mladih obitelji</b> | PO (G) za dobrovoljno osig. od<br>nezaposlenosti                                                                                                                        |
| BiH (Fed.)<br>(RS) | 2011. | PO (G)                           | PO (G)                                    | PO                                                            |                       | PO hip.kte vlastiti dom                             | -                                                                                                                                                                       |
| Hrvatska           | 2006. | <u>PO (G)</u>                    | <u>PO (G)</u>                             | <u>PO (G) i za dobr. zdravstveno<br/>osiguranje</u>           | PO (G)                | <u>PO (G) za hipotekarne<br/>kredite</u>            | <u>PO (G) za gradnju/održavanje/kupnju<br/>stana, PO (G) za podstanare</u>                                                                                              |
|                    | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | PO (G)                | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Crna Gora          | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Češka              | 2006. | PO (G donja i G)                 | PO (G)                                    | -                                                             | PO (G donja i G,VD)   | PO (G) hip. kte za vlastiti dom                     | FO za studente                                                                                                                                                          |
|                    | 2011. | PO (G donja i G)                 | PO (G)                                    | -                                                             | PO (G donja i G,VD)   | PO (G) hip. kte za vlastiti dom                     | FO za studente                                                                                                                                                          |
| Mađarska           | 2006. | <u>DK – od<br/>'06. transfer</u> | <u>DK (G) p.u. – od<br/>'06. transfer</u> | <u>DK (G) za dobrov. zdravstv.osig.–<br/>od '06. transfer</u> | <u>DK (G) p.u.</u>    | Vidi desno                                          | <u>DK (G) p.u. za obrazovanje (por. obv i<br/>djece) i kupnju kompjutera, DK (G) za<br/>otplate hipotek. kredita</u>                                                    |
|                    | 2011. | Transfer umjesto DK              | Transfer umjesto DK                       | Transfer umjesto DK                                           | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Makedonija         | 2006. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
|                    | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Poljska            | 2006. | -                                | -                                         | -                                                             | PO (G,VD), DK (G, VD) | <u>PO (G) hip.kte.</u>                              | PO (G) za troškove pristupa internetu                                                                                                                                   |
|                    | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | PO (G,VD),            | -                                                   | PO (G) za troškove pristupa internetu                                                                                                                                   |
| Rumunjska          | 2006. | PO (G)                           | -                                         | <u>PO (G) za zdr. doprin.</u>                                 | -                     | -                                                   | <u>PO (G) za premije osiguranja vlastitog<br/>doma</u>                                                                                                                  |
|                    | 2011. | PO (G)                           | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | <b>P O za sindikalne članarine</b>                                                                                                                                      |
| Srb. i CG          | 2006. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Srbija             | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Slovačka           | 2006. | <u>PO (G)</u>                    | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | <u>PO (G) za dugoročnu štednju</u>                                                                                                                                      |
|                    | 2011. | -                                | -                                         | -                                                             | -                     | -                                                   | -                                                                                                                                                                       |
| Slovenija          | 2006. | -                                | -                                         | <u>PO (G,VD)</u>                                              | <u>PO (G, VD)</u>     |                                                     | <u>PO (G, VD) za investicije u dugoročne<br/>vrijednosne papire i dionice, za kupnju i<br/>održavanje stana, za održavanje<br/>spomenika kulture, kupnju umjetnina,</u> |

|  |       |              |   |   |   |   |                           |
|--|-------|--------------|---|---|---|---|---------------------------|
|  |       |              |   |   |   |   | <i>školarine i knjige</i> |
|  | 2011. | DO (G, VDiG) | - | - | - | - | FO za studente            |

**Legenda:** ista kao kod prethodne tablice

**Izvor:** (tablice i kasnijeg teksta) Blažić, Drezgić: Personal income tax non-standard reliefs in European Union member states, Croatia and countries of the region, *Financial Theory and Practice*, 1 (37), 2013.

### **Usporedna analiza nestandardnih olakšica u EU-15 (2006.-2011.)**

U prvoj tablici prikazana je usporedba sadašnjeg stanja (2011. godina) i stanja s kraja 2006. godine nestandardnih olakšica za razvijene države – EU-15. Istaknute su i sve promjene – ukinute olakšice su podcrtane i ispisane kosim slovima, podebljanim su slovima istaknute nove olakšice, te osjenčane modificirane olakšice (unutar kojih su ponovo podebljano označeni njihovi novi elementi).

Uvidom u sadašnje stanje (2011.) očito je da razvijeni porezni sustavi i dalje koriste široku paletu nestandardnih olakšica. Gotovo sve države odobravaju olakšicu za dobrovoljne doprinose (premije) za mirovinsko osiguranje, dok ih puno manji broj odobrava olakšicu za premije životnog osiguranja. Nema države koja ne odobrava barem jednu od ovih olakšica. Kad se odobravaju obje, tehnika je ista (s izuzetkom Italije). U pravilu se odobravaju kao odbitak od osnovice, što je logično (s obzirom na analogiju dobrovoljnih mirovinskih doprinosa s obveznicama, te sličnost životnog osiguranja s prvima). Samo Belgija, djelomično Italija i Portugal, koji je u potpunosti prešao na tehniku poreznog kredita, odobravaju ove dvije olakšice kao porezni kredit. Ove su olakšice gotovo u pravilu ograničene gornjom granicom kako bi se spriječio fiskalni odljev i ublažili njihovi negativni učinci na vertikalnu pravednost.

Većina država ima i olakšicu za zdravstvene troškove. Za nju je karakteristična mogućnost postojanja donje granice, koja se ili eksplicitno navodi ili se uzima u obzir tako da se daje samo za visoke troškove ovog tipa). Neke je zemlje (Grčka, Italija i Portugal) daju kao porezni kredit, što nije skladu s njenim subjektivnim neto načelom, ali odražava njen socijalni karakter. Iako teorija ističe mogućnost supstitucije ove olakšice s olakšicom za dobrovoljno zdravstveno osiguranje, neke zemlje koje odobravaju jednu, odobravaju i drugu olakšicu.

Puno država ima olakšicu za troškove putovanja na posao. Samo odobravanje ove olakšice ili njena visina često ovise o dužini puta. Francuska umjesto nje odobrava olakšicu za troškove preseljenja, dok Švedska i Njemačka odobravaju obje olakšice. U pravilu su ove olakšice odbitak od osnovice, što je i logično s obzirom da se radi o objektivnom neto načelu, tj. trošku stjecanja dohotka.

Velika većina zemalja odobrava i olakšicu za dobrotvorna davanja, za koju bi se istinski moglo reći da je najopravdanija (vidi šesto poglavlje). Većina zemalja je očito prihvatila da je ova olakšica efikasnija ako se odobrava kao odbitak od osnovice. Portugal je, naravno, odobrava kao porezni kredit, ali i Španjolska i Francuska.

Olakšicu za pasivne kamate imaju sve zemlje, što se može djelomično objasniti njenim već isticanim objektivnim neto načelom. Većina je zemalja daje kao odbitak od osnovice, no čak petero njih za hipotekarne kamate odobrava porezni kredit, što nije usklađeno s objektivnim neto načelom. Navedeno ukazuje na socijalne ciljeve olakšice za hipotekarne kamate, koja je i najčešća od ovih olakšica, posebno ukoliko se olakšica reducira na samo neke kamate.

Od ostalih olakšica treba istaknuti olakšicu za troškove obrazovanja, te olakšice vezane uz konkretne izdatke u vezi radnog odnosa (nesamostalnog rada), te olakšice (u pravilu kao odbitke od osnovice) za različite pojedine oblike štednje odnosno investiranja.<sup>1</sup>

Analiza **promjena** nestandardnih olakšica poreza na dohodak u razdoblju 2006.-2011. trebala bi odražavati i (nedavno ponovo aktualizirane) zahtjeve za širenjem porezne osnovice (ukinuće/ograničenje olakšica). No, usporedbom 2006. i 2011. godine vidljivo je da nikako nije došlo do značajnijeg trenda širenja porezne osnovice temeljem značajnijeg ukidanja nestandardnih olakšica. Štoviše, broj novouvedenih olakšica premašuje onaj ukinutih (naravno to ne implicira istosmjerne kvantitativne pokazatelje, koji nisu obuhvaćeni ovom analizom, a na koje je ukazivano u drugom poglavlju). Izrečene ograde u trećem poglavlju ukazuju možda na još uvijek veći utjecaj trendova s početka krize (suženje osnovice kroz nestandardne olakšice), ali i ipak nedovoljno snažne trendove s kraja krize (širenje osnovice). Modifikacije u olakšicama (osjenčana područja) ukazuju na njihovo ograničavanje (širenje osnovice), što se vidi npr. u uvođenju gornje granice olakšice ili fiksnog odbitka umjesto (dijela) stvarnog, no ima i modifikacija u suprotnome smjeru. Modifikacije nisu izrazito brojne, niti sve usmjerene u pravcu širenja osnovice, što je opet u skladu s pregledom trendova u drugom poglavlju.

Ipak je i ova je ograničena analiza dokazala već poznatu činjenicu - da je jednom uvedene olakšice teško ukinuti<sup>2</sup>, bez obzira na već iznesene kritike, čak i pod rastućim pritiskom fiskalne konsolidacije uslijed ekonomske i financijske krize.

### **Usporedna analiza nestandardnih olakšicama u nekim državama EU-12 i državama regije (2006.-2011.)**

Puno je lakše usporedno analizirati nestandardne olakšice EU-12 (bez baltičkih zemalja, Malte i Cipra) i država regije (druga tablica) iz jednostavnog razloga što je sustav ovih olakšica standardno nerazvijen u ovim zemljama, posebno onima naše regije. Navedeno je rezultat nerazvijenosti samog sustava poreza na dohodak u tim zemljama. Bivše socijalističke države nisu imale sintetički porez na dohodak, već

---

<sup>1</sup> Ovakve olakšice imaju svojevrsnu analogiju s neoporezivanjem pojedinih dohodaka od kapitala, koje je isključeno iz analize.

<sup>2</sup> Političke se prepreke često navode kao glavna prepreka ukidanju poreznih olakšica. Radi se o interesnim skupinama odnosno korisnicima olakšica koje pružaju žestok otpor njihovom ukidanju.

uglavnom cedulačno oporezivanje pojedinih dohodovnih oblika, koje je implicitno isključivalo odnosno značajno ograničavalo nestandardne olakšice.<sup>3</sup> Neke su takvo oporezivanje zadržale i do nedavno (npr. Bosna i Hercegovina do 2008), dok neke zemlje klasični sintetički dohodak još uvijek primjenjuju samo za visoke dohotke (npr. Srbija - iznad trostruke prosječne plaće).

Već i letimičan pogled pokazuje puno slabiju zastupljenost olakšica u ovoj skupini država u odnosu na prethodnu. Vidljivo je da su Crna Gora, Kosovo, Makedonija, Srbija, Slovačka, a nedavno i Mađarska, te naravno Hrvatska (s izuzetkom donacija) danas (prema podacima za 2011. godinu) u potpunosti prihvatile stavove o neefikasnosti i nepravednosti poreznih olakšica. Pitanje je, je li nepostojanje nestandardnih olakšica rezultat tradicionalno nerazvijenih poreznih (i ekonomskih sustava) ovih zemalja, na što jednim dijelom upućuju i podaci za 2006. godinu tablice 3 ili, pak, dosljednijeg (za razliku od razvijenih zemalja) prihvaćanja suvremenih zahtjeva porezne politike. Očito je da su oba faktora igrala značajnu ulogu, s obzirom da su bila komplementarna. U svezi potonjega odmah se može povući poveznica s uvođenjem *flat taxa* u ovim zemljama (za razliku od EU-15), za koji je poznato da modelski isključuje nestandardne olakšice (iako u vezi navedenoga itekako ima odstupanja u praksi). U tom su kontekstu navedene zemlje koje nemaju nestandardne olakšice (osim Hrvatske i Slovenije) i zemlje *flat taxa* (Srbija je, doduše, 2003. uvela, no 2007. napustila *flat tax*). Od navedenog uzorka odstupa Albanija koja je unatoč uvođenju *flat taxa* ipak uvela i neke od ovih olakšica. Hrvatska i Slovenija su ukinule ove olakšice, iako nisu uvele *flat tax*.

Analizirajući preostale zemlje koje odobravaju nestandardne olakšice u usporedbi s EU-15 čini se da je najviše porezno diskriminiran dohodak od nesamostalnog rada, jer niti jedna zemlja ne odobrava olakšicu za troškove putovanja na posao, niti olakšicu za stvarne konkretne troškove ovog dohotka. No, ipak treba naglasiti napredak u vezi paušalne olakšice za dohodak od rada (koja ovim istraživanjem nije obuhvaćena jer se smatra standardnom olakšicom).<sup>4</sup>

Slično kao i kod EU-15, u pravilu se odobrava olakšica za dobrovoljne doprinose odnosno premije mirovinskog osiguranja, a nešto rjeđe životnoga. Gotovo sve države odobravaju olakšicu za donacije, dok ih nešto manje odobrava olakšicu za zdravstvene troškove<sup>5</sup>. Oko polovica ovih zemalja koje odobravaju olakšice daju i olakšicu za pasivne kamate, od kojih se ističu hipotekarne. Neodobravanje ove olakšice za ostale oblike investicija je logično, s obzirom na to da se dohoci od kapitala velikim dijelom ne oporezuju. Od ostalih olakšica treba istaknuti olakšice za studente.

Sve države koriste odbitak od osnovice i u pravilu limitiraju nestandardne olakšice, prije svega iz fiskalnih, ali i iz razloga vertikalne pravednosti

<sup>3</sup> Bivše oporezivanje UPG-a (Ukupni prihod građana) u bivšoj Jugoslaviji samo se uvjetno može smatrati iznimkom u vezi navedenog, jer se ovakvo sintetičko oporezivanje koje je uključivalo i nestandardne olakšice odnosilo samo na izrazito visoke dohotke (više od prosječne trostruke plaće). Sličan sustav ima sada Srbija.

<sup>4</sup> Porezno priznati paušalni troškovi odnosno olakšice za dohodak od nesamostalnog rada za navedene zemlje nisu postojale 2006. godine. U međuvremenu su ih uvele i danas (2011.) ih imaju Mađarska, Poljska i Rumunjska, dok Slovačka odobrava odbitak osnovne osobne olakšice samo za dohodak od nesamostalnog rada i samostalne djelatnosti, kao i porezni kredit za djecu samo za dohotke od rada iznad određenog iznosa. Češka 2015. namjerava uvesti porezni kredit za dohodak od nesamostalnog rada.

<sup>5</sup> Zanimljivo je da je Mađarska, koja je u potpunosti ukinula sve nestandardne porezne olakšice, ipak gotovinskim transferima supstituirala olakšice koje se tiču dobrovoljnih doprinosa/premija mirovinskog, životnog i zdravstvenog osiguranja i koje su se davale kao djelomični porezni kredit, što ukazuje na njihovo samo formalno ukinuće.

**Usporedbom** podataka za 2006. i 2011. godinu vidljivo je da, za razliku od situacije u EU-15, ovdje broj ukinutih olakšica daleko premašuje one novouvedene. Jedino su Albanija, koja je prethodno imala potpuno nerazvijen sustav olakšica poreza na dohodak, i Bugarska išle u suprotnome smjeru na način da je prva uvela nove olakšice, a druga zadržala sve stare i uvela još jednu novu. Ostale su zemlje, na čelu s Hrvatskom, većinom ukidale olakšice (kod Mađarske je to djelomice kompenzirano sustavom transfera koji su zamijenili porezni kredit). Tako je danas broj zemalja koje nemaju nestandardne olakšice veći nego 2006. godine kada se to odnosilo samo na Srbiju i Crnu Goru, te Albaniju i Makedoniju. Navedeno se može velikim dijelom (iako ne u potpunosti) objasniti već spomenutim uvođenjem *flat taxa* u ove zemlje. Nadalje, očito su ove zemlje ne samo odlučile dosljednije slijediti suvremene preporuke porezne politike, već su u njima otpori interesnih skupina korisnika olakšica očito slabiji, odnosno porezna politika ima više manevarskog prostora. Ostaje otvoreno pitanje jesu li olakšice ukinute temeljem detaljnijih konkretnih provedenih analiza troškova i efekata pojedinih olakšica - njihove efikasnosti, te pravednosti ili su rezultat prije svega napora za fiskalnu konsolidaciju, praćenih i prihodno neutralizirajućim učincima sniženja stopa. No, očigledno je takva dilema izlišna odnosno nebitna

Tablica 16a.4: Sustavi poreza na dobit EU15 (2015)

**Sustavi poreza na dobit u EU15: 2015**

| KLASIČNI SUSTAV:                                                                                               |                                                                                                                         | SUSTAV IMPUTACIJE:                                                                                |                                                                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| Irska<br>(Švedska, Nizozemska, Španjolska) <sup>3</sup><br>(Austrija, Belgija, Njemačka, Italija) <sup>4</sup> |                                                                                                                         | Ujedinjeno Kraljevstvo (djelomična) + (vidi i pod A)                                              |                                                                                  |
| CEDULARNI SUSTAVI:                                                                                             |                                                                                                                         |                                                                                                   |                                                                                  |
| A) Posebna (snižena) stopa (%)                                                                                 |                                                                                                                         | B1) Izuzeće dividendi (u %)                                                                       |                                                                                  |
| Zemlja                                                                                                         | Stopa                                                                                                                   | Zemlja                                                                                            | Izuzeće                                                                          |
| Austrija                                                                                                       | 25% <sup>4</sup> (0% za novoizdane dionice rezidentnih kompanija stečene prije 1. 2011.)                                | Finska                                                                                            | Za kotirane kompanije: 15%<br>Za nekotirane kompanije: 75% uz limit <sup>1</sup> |
| Belgija                                                                                                        | 25% <sup>4</sup>                                                                                                        | Francuska                                                                                         | 40% (+15,5% socijalnih poreza)                                                   |
| Danska                                                                                                         | < 49.900 - 27%, > 49.900 - 42%                                                                                          | Njemačka                                                                                          | 40% za dohodak od dionica unutar dohotka od samostalne djelatnosti               |
| Grčka                                                                                                          | 10%                                                                                                                     | Italija                                                                                           | 50,28% – za značajnije dioničare (udjele) <sup>2</sup> , vidi i pod A)           |
| Italija                                                                                                        | 20% za male dioničare <sup>4</sup> , vidi i B) <sup>2</sup>                                                             | Luksemburg                                                                                        | 50%, 1.500 EUR izuzeće za dohotke od kapitala od pokretnina (div., kte)          |
| Njemačka                                                                                                       | 25% <sup>4</sup> + prirez solidarnosti = 26.38%; izuzeće do 801 EUR za dividende, kamate i kapitalne dobitke od dionica | Portugal                                                                                          | 50% (opcija: vidi i pod A)                                                       |
| Nizozemska                                                                                                     | 30% - u biti klasični sustav <sup>3</sup> (25% za znatne udjele); izuzeće: 3.000 EUR za dohodak od kapitala             | B2) Izuzeće dividendi (u apsolutnim iznosima ili ovisno o visini ukupnog dohotka) – vidi i pod A) |                                                                                  |
| Portugal                                                                                                       | 28% (opcija: vidi i pod B)                                                                                              | Francuska                                                                                         | Za ukupne god.dohotke<50.000 EUR                                                 |
| Španjolska                                                                                                     | 21, 25 i 27% - gotovo klasični sustav <sup>3</sup> (1.500 EUR dividendi izuzeto)                                        | Njemačka,<br>Luksemburg<br>Nizozemska                                                             | Izuzeće za cijeli dohodak od kapitala (vidi pod A)                               |
| Švedska                                                                                                        | 30% - u biti klasični sustav <sup>3</sup>                                                                               | Španjolska                                                                                        | 1.500 EUR                                                                        |
| Ujedinjeno Kraljevstvo                                                                                         | 10% (32,5 % za više dohotke i 37,5% za najviše) + vidi i pod Imputacija                                                 |                                                                                                   |                                                                                  |

Izvor: IBFD, 2015 (obradila autorica)

Napomene: Lokalni porezi nisu uključeni

<sup>1</sup> **Finska:** 15% (30% prije 2014) dividend *kotiranih* kompanija je izuzeto, dok je preostalih 85% (70% prije 2014) oporezovano kao dioničarev dohodak od kapitala (po stopi od 30% za dohodak od kapitala do 40.000 EUR i 32% na iznos iznad toga). Za dividende *nekotiranih kompanija* 25% dividendi je oporezovano kao dohodak od kapitala ukoliko iznos dividendi ne prelazi 8% matematičke vrijednosti dionica (utvrđene prema “Zakonu o vrednovanju”). Preostalih 75% je u potpunosti izuzeto do 150.000 EUR (60.000 prije 2014) po dioničaru godišnje. Ukoliko dividende prelaze 150.000 EUR, 15% takvih dividendi je izuzeto, a preostalih 85% oporezovano kao dioničarev dohodak od kapitala (tj. po stopi od 30% do 40.000 EUR (50.000 u 2013) i 32% na iznos iznad toga). Ukoliko dividenda prelazi 8% limita zarade, 25% bilo kojih primitaka od dividende koji prelaze taj limit je izuzeto, dok je preostali iznos oporezovan po stopi od 75% kao dioničarev dohodak od rada (po progresivnim stopama). Kao izuzetak od navedenih pravila, dividende isplaćene od strane nekotiranih kompanija od 1. siječnja 2010. oporezovane su kao dohodak od rada primatelja fizičke osobe ako su isplaćene temeljem rezultata rada primatelja ili osobe unutar (njegovog područja interesa” (npr. holding kompanije).

<sup>2</sup> **Italy:** Dividende dioničara fizičkih osoba koje predstavljaju direktnu (izravnu) investiciju (direktne dividende) su izuzete u iznosu od 50,28%; preostalih 49,72% dividendi je oporezivo porezom na dohodak. Fizičke osobe koje nemaju značajan udio imaju isto pravo na ovo djelomično izuzeće ako imaju više od 2% glasačkih prava ili 5% kapitala kompanija izlistanih na burzi ili više od 20% glasačkih prava ili 25% kapitala ostalih kompanija (značajan udio). Portfolio dividende raspodijeljene domaćim dioničarima oporezive su s 20% konačnog poreza po odbitku (koji se primjenjuje i na kamate i povezane kapitalne dobitke).

<sup>3</sup>S obzirom da **Nizozemska i Švedska** oporezuju (gotovo) sve dohotke od kapitala po istoj stopi (30%) kao rezultat dualnog poreza na dohodak (i dobit) u Švedskoj i gotovo dualnog u Nizozemskoj njihovi sustavi su u stvari klasični sustavi (ne uzimajući u obzir posebnu nižu stopu poreza na dividende, kamate i kapitalne dobitke od od značajnih udjela u Nizozemskoj od 25%), te se stoga mogu i tako klasificirati. Nizozemska ima još jednu specifičnu karakteristu – oporezivanja dohotka od imovine i kapitala temeljem pretpostavljene zarade na imovinu (4%). **Španjolska** primjenjuje posebne progresivne stope na većinu dohotka od kapitala (dohodak od štednje) uključivo i dividende. Ove stope su niže od progresivnih stopa za druge dohotke.

<sup>4</sup>**Austrija, Belgija i Njemačka** primjenjuju polu dualni sustav poreza na dohodak (i dobit) oporezujući sve dividende i kamate (i povezane kapitalne dobitke u Austriji i Njemačkoj i autorske naknade u Belgiji) konačnim porezom po odbitku (posebna stopa) od 25%. **Italija** primjenjuje konačni porez po odbitku od 20% za dividende, kamate (kao i povezane kapitalne dobitke) – vidi pod A, osim u slučajevima kada primjenjuje djelomično izuzeće dividend – vidi pod B).



**Tablica 16b.4. : Sustavi poreza na dobit u EU13 – 2015.**

| <b>POSEBNA POREZNA STOPA:</b>       |                                                                     | <b>IZUZEĆE:</b>       |                   |
|-------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|-----------------------|-------------------|
| Bugarska                            | 5%                                                                  | Estonija <sup>2</sup> | 100%              |
| Cipar <sup>1</sup>                  | 17% (prije 20%, 17, 15%)                                            | Slovačka              | 100% <sup>1</sup> |
| Češka                               | 15% – flat tax – <i>u biti klasični sustav</i>                      |                       |                   |
| Mađarska                            | 16% (prije 25) – sada flat tax – u biti klasični sustav             |                       |                   |
| Latvija                             | 10% (od 2010; prije:100% izuz.) - to stopa i na kte                 |                       |                   |
| Litva                               | 15%(prije 20) - <b>flat tax</b> - u biti klasični s.                |                       |                   |
| Poljska                             | 19% - to stopa i na kte                                             |                       |                   |
| Rumunjska                           | 16% - <b>flat tax</b> – <i>u biti klasični sustav</i>               |                       |                   |
| <b>Slovenija</b><br><b>Hrvatska</b> | 25% (20% prije 2013)–to stopa i na kte<br>12% - uz izuzeće12.000 kn |                       |                   |

**SUSTAV IMPUTACIJE: Malta (potpuna)**

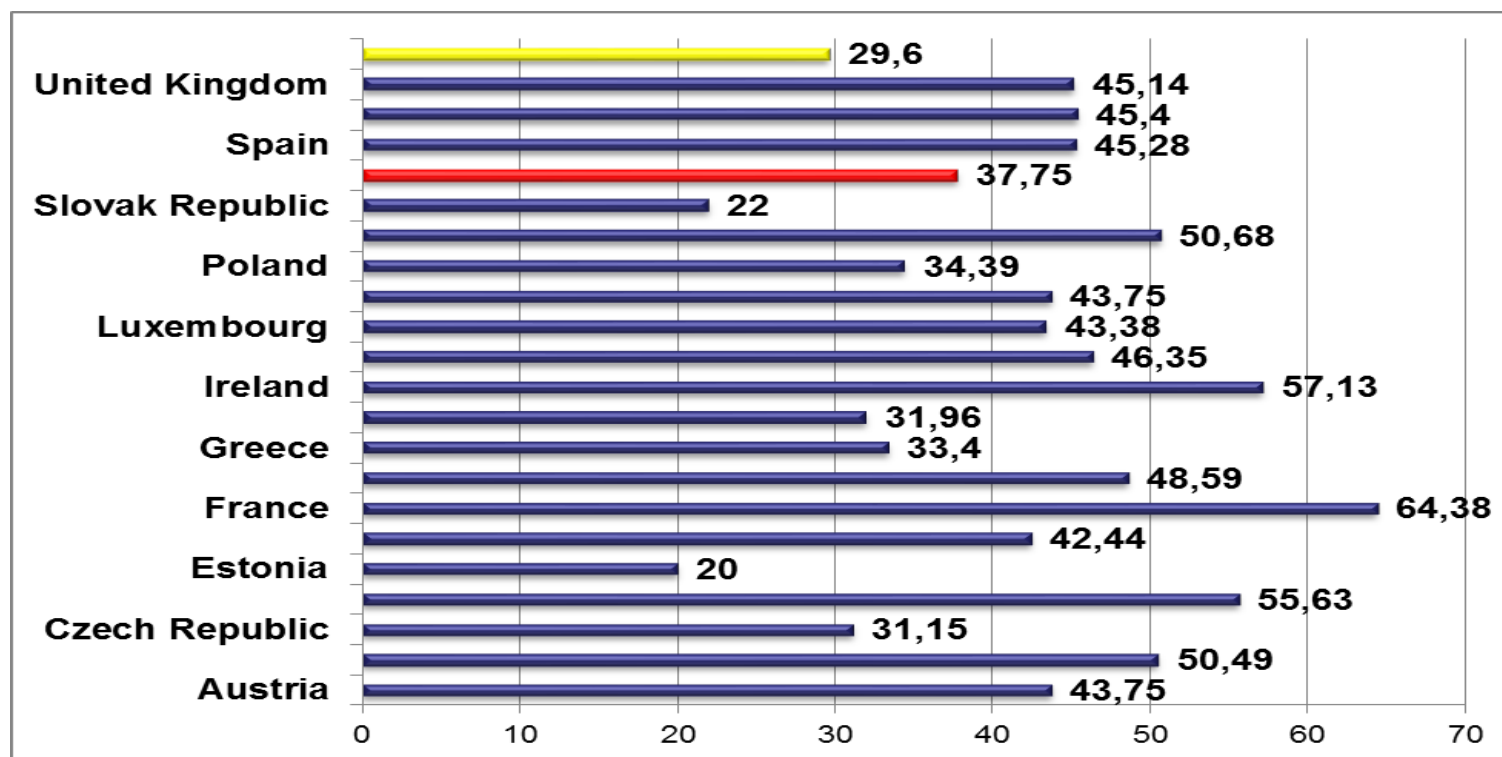
**Izvor: IBFD: studeni 2013.**

<sup>1</sup>Cipar: Nema poreza na dohodak na dividende i kamate  
- ali tzv. “doprinos za obranu”

<sup>2</sup>Estonija: Dividende potpuno izuzete na razini dioničara, ali porez na dobit na razini poduzeća?

Zadržana dobit potpuno izuzeta od poreza na razini poduzeća ⇒  
 porezom na dobit oporezuje se samo  
 raspoređena dobit ⇒  
 ⇒ tzv. «distribucijski porez»  
 po stopi od 20/80 (cca. 25%) na neto iznos raspoređene dobiti  
 (20% na bruto iznos (raspodijeljena dobit + distribucijski porez) raspoređene dobiti

**Graf: Overall tax rate on dividends in some EU member states (2015.)**



Izvor: OECD, 2015(obradila autorica)

**Tablica 17.4: Stope poreza na dobit u EU 15 2014 (u %)**

|              |                                                                                                                                                                                                                                         |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Austrija     | 25                                                                                                                                                                                                                                      |
| Belgija      | 33 (+3% prireza) $\Rightarrow \Sigma$ <b>33,99 ZAŠTITNA KAMATA</b> ; 24,25%, 31%, 34,5% za MSP                                                                                                                                          |
| Danska       | <b>24,5</b> (prije 2014. 25 %, prije 2007. 28%)                                                                                                                                                                                         |
| Finska       | <b>20</b> (prije 2014. 24,5, prije 2012. 26%, prije 2005. 29%)                                                                                                                                                                          |
| Francuska    | <b>33,33</b> (+3,3% prireza za velika pod. <sup>1</sup> ) $\Rightarrow \Sigma$ <b>34,43</b> ; razni dodatni porezi nisu uključeni <sup>1</sup>                                                                                          |
| Grčka        | <b>26</b> (prije 2014. 20, prije 2011. 24% )                                                                                                                                                                                            |
| Irska        | <b>12,5</b> (dohodak iz inozemstva 25%, različite stope za specifične oblike dohotka)                                                                                                                                                   |
| Italija      | <b>27,5</b> (prije '08.33) –od 2011. <b>38%</b> za <b>velika</b> poduzeća (prihod >3, dobit >0,3 mil. EUR) (regionalni poduzetnički porez na neto vrijednost proizvodnje 3,5% nije uključen)                                            |
| Luksemb.     | 21 <sup>2</sup> (prije 2009. 22) (+7% prireza solidarnosti (zapošlj.) (prije 2013. 5%)) $\Rightarrow \Sigma$ <b>22,47</b> + lokalni poduzetnički porez (temeljna stopa 3 x koef.) $\Rightarrow \sim \Sigma$ <b>29,22</b> (Grad Luksem.) |
| Nizozem.     | <b>20</b> (- 200.000 EUR ), <b>25</b> % ( >) (prije 25,5%)                                                                                                                                                                              |
| Njemačka     | 15 (prije 2008. 25) (+5,5% prireza) $\Rightarrow \Sigma$ <b>15,83</b> + lokalni poduzetnički porez (temeljna stopa 3,5 uvećana za multiplikator) $\Rightarrow \Sigma$ <b>30,2</b>                                                       |
| Portugal     | <b>23</b> (prije 2014. 25 ), <i>snižena stopa 17% na &lt;15.000</i> + prirez 3%(>1,5mil.EUR), 5%(>7,5mil.EUR) i od 2014. 7% (>35mil.EUR) + moguć lokalni prirez max. 1,5% (cca pola lokalnih jedinica) $\Rightarrow \Sigma$ <b>31,5</b> |
| Španjolska   | <b>30</b> <sup>3</sup> (2007. 32,5 i ranije 35) (u izračun nije uključen lokalni poduzetnički porez)                                                                                                                                    |
| Švedska      | <b>22</b> (prije 2013: 26,3; prije 2009. 28)                                                                                                                                                                                            |
| Velika Brit. | <b>21</b> (23 2014., 24 2012., 26 2011., prije 2011 28, još prije 30)–za MSP(<300.00020%)                                                                                                                                               |

Izvor: IBFD, 2014, studeni (obradila autorica)

### **1) Francuska**

**3,3% prireza** odnosi se na **velika poduzeća** (ph > 7.630.000 EUR) i računa se samo na dio poreza na dobit koji prelazi 763.000 EUR

**mala poduzeća** (prihod < 7.630.000 EUR):

**snižena stopa 15%** za prvih EUR 38.120 dobiti, a normalna stopa na ostatak

2012-2016 – dodatni prirez 5% (u 2014. povećan na 10,7%) na bruto poreznu obvezu (prije poreznih kredita) za jako velika poduzeća (ph > 250 mil EUR)

→ ukupna stopa 38%

3% doprinosa na isplaćene dividende (osim za vlastite dionice i dionice unutar grupe)

**dodatni porezi:** prirez solidarnosti (na ukupni prihod), kao i lokalni porez (na procijenjenu vrijednost nekretnina i dodanu vrijednost)

### **2) Luksemburg**

**mala poduzeća** (dobit < 15.000 EUR): **snižena stopa 20%** na dobit do 15.000 EUR

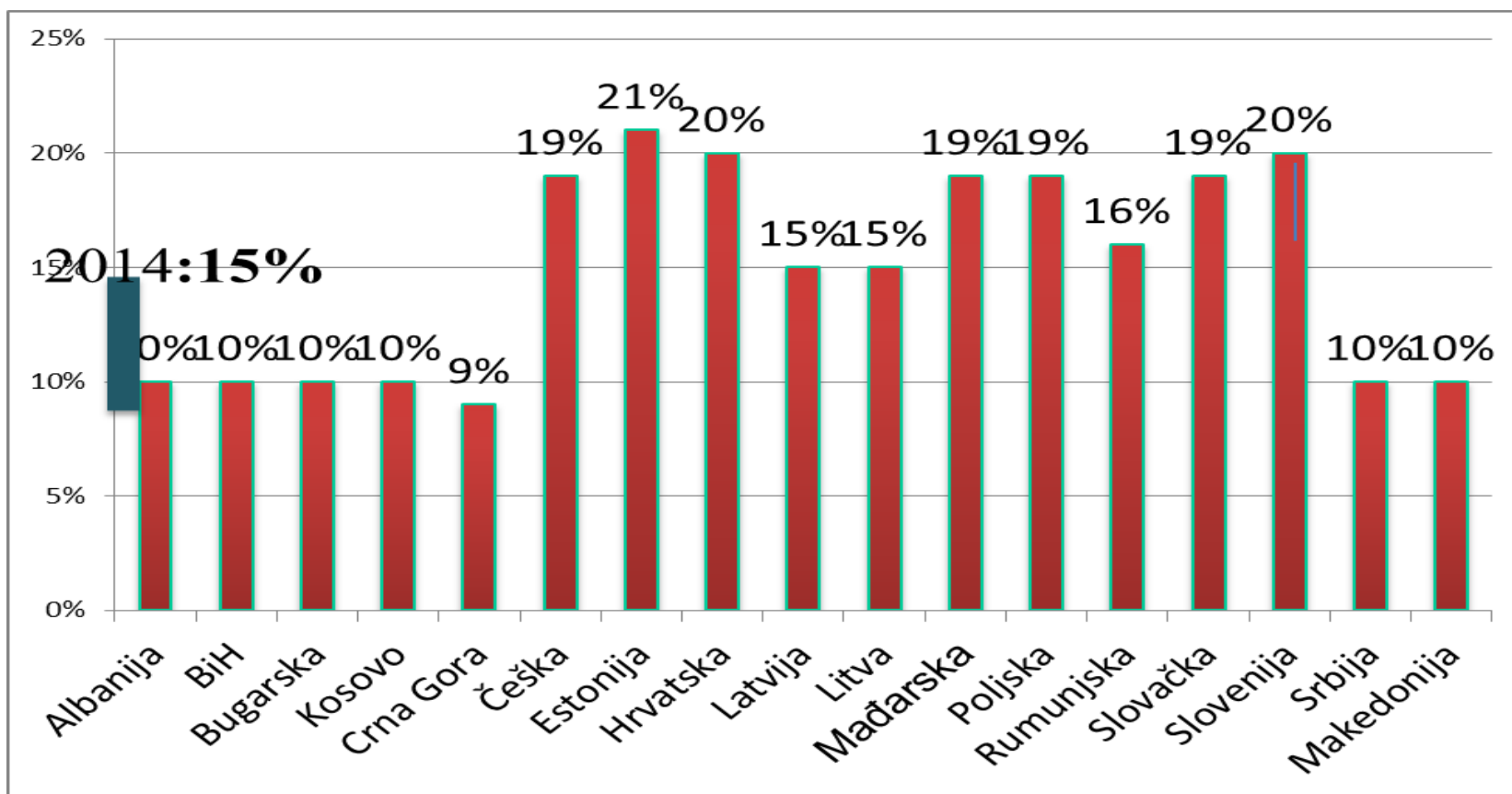
### **3) Španjolska**

**mala poduzeća:**

prihod < 10 mil. EUR: **snižena stopa 25%** - 300.000 EUR; > 30%

ph < 1 mil, < 25 zaposlenih: još niže stope: 20 + 25%: 2009-2014

Grafikon 6.4. Stope poreza na dobit u novim čl. EU-a i državama regije 2012/13/14



- **Estonija i Makedonija i Hrvatska:**  
distribucijski porez (samo na raspoređenu dobit)  
- Mak. ne oporezuje i dobit raspoređenu domaćim poduzećima  
- Estonija će od 2015. imati 20%
- **Mađarska – progresivni porez na dobit:**  
snižena stopa od 10% za mala poduzeća odnosno dio dobiti koji ne prelazi 500 mil. HUF

(stopa 19% se primjenjuje samo na višak)

+ lokalni porez na prihod izvoznika, za “inovacije”

+ pojednostavljeno oporezivanje za male poduzetnike - 37% na prihod (umjesto poreza na dobit, PDV-a i poreza na automobile)

- opcija za **mala/mikro poduzeća**: oporezivanje ukupnog ph: **Latvija – 9%, Rumunjska – 3% (obavezno), BiH: RS - 2%, Makedonija - 1%, Kosovo** - po različitim % s obzirom na djelatnosti

**Tablica 18.1: Porezni poticaji investicijama u državama regije u 2009. godini**

| Država   | Porezni praznici, snižena stopa poreza na dobit i izuzeća                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Ubrzana amortizacija <sup>1</sup>                                                                                                                                     | Prijenos gubitka (unaprijed) | Odbitak od osnovice (O) <sup>2</sup> , Porezni kredit (K) <sup>2</sup>                                                                                                                            | Porez po odbitku na direktne dividende za inozemstvo: %<br>Unilateralno/ Bilateralno (ako<) |
|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|
| Albanija |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Moguć jednokratni otpis za svu imovinu osim zgrada, postrojenja i nematerijalne imovine (imaju L-metodu) ukoliko je vrijednost «poola» ispod određenog gornjeg limita | 3 godine                     |                                                                                                                                                                                                   | 10/ uglavnom 5                                                                              |
| Bugarska | Od 2009. novi porezni praznik: 5g izuzeće: polj. prerađivačke i proizvodne ind., high-tech ind. i izgradnja infrastrukture (min. ulaganja; državna fiskalna potpora))<br><br>Komercijalne brodarske tvrtke: « <i>tonnage tax</i> »: porez se razrezuje na neto tonažu plovila (umjesto poreza na dobit). Investicijski fondovi i mirovinski fondovi izuzeti. | Veće stope za industrijske strojeve i opreme koji čine dio inicijalne investicije                                                                                     | 5 godina                     | Regionalni: K (100% poreza) za proizvodna poduzeća u općinama s visokom nezaposlenošću; por. ušteda mora se reinvestirati + G<br>Poljoprivreda: K (60% poreza); por. ušteda mora se reinvestirati | 5/O za EU                                                                                   |
| BiH      | FBiH: 5g: izuzeće (min. ulaganja)<br>Izvoznici: ako su ostvarili preko 30% prihoda izvozom: izuzeće<br>RS: MSP 2%                                                                                                                                                                                                                                            | FBiH: 50% veće stope za stalnu imovinu za sprečavanje zagađivanja i školovanje i obuku kadrova<br>RS: za strojeve i opremu :3g: 1.g:40%<br>IT: jednokratni otpis      | 5 godina                     |                                                                                                                                                                                                   | FBiH: 5/<br>RS: nema poreza po odbitku                                                      |

|                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                 |                               |                                                                                                                |                           |
|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| Hrvatska (i '09) | <p>10 godina (potpuno izuzeće ili snižena stopa (10%, 7%, 3%), ovisno o veličini investicije (min. 300.000EUR) i broju zaposlenika</p> <p><b>Regionalni</b> (uvjet: min. 5 zaposlenih, 50% ih ima prebivalište):</p> <p>Grad Vukovar: izuzeće (0%): postepeno ukidanje (do 2016); polj i rib. do ulaska u EU 0%</p> <p>Područja posebne državne skrbi: 1. skupina – izuzeće, 2. sk. – 25% normalne stope (5%), 3. sk. – 75% normalne stope (15%) – postepeno ukidanje; polj. i rib. do ulaska u EU</p> <p>Brdsko-planinska područja : do 2010:75% stope poreza na dobit (15%); polj. i ribarstvo do ulaska u EU</p> <p><b>Slobodne zone:</b> 50% dobiti se ne oporezuje; za investicije iznad 1 mil. HRK izuzeće 5 g – postepeno ukidanje, Vukovar: blaže postepeno ukidanje</p> | Službene L-stope mogu se udvostručiti                                                                           | 5 godina                      | <p>O : istraž. i razvoj (100,125 i 150%)</p> <p>O: obrazovanje i izobrazbu (investicija u ljudski kapital)</p> | Nema poreza po odbitku    |
| Makedonija       | 10 g. za slobodne carinske zone Mikropoduzeća (dobit <50.000EUR): porez = 1% lanjskog «ukupnog dohotka»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Da, ali potrebno prethodno odobrenje poreznih vlasti ako ukupna amortizacija prelazi više od 10% L amortizacije | Samo za raspodijeljen u dobit |                                                                                                                | 10% / moguće 5, ponekad 0 |



| Država    | Porezni praznici, snižena stopa poreza na dobit i izuzeća                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Ubrzana amortizacija <sup>1</sup>                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Prijenos gubitka (unaprijed) | Odbitak od osnovice (O) <sup>2</sup> , Porezni kredit (K) <sup>2</sup>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Porez po odbitku na direktne dividende za inozemstvo(%): Unilateralno/ Bilateralno(ako<) |
|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| Rumunjska | Za mala poduzeća opcija stope od 2,5% na ukupni promet (3% od 2009).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Primjenom koeficijenta između 1.5 i 2.5 na L-stope<br>Tehnološka oprema i patentni do 50% u 1.godini<br>Investicije iznad 1 mil. USD koje potiču ekonomski razvoj i kreiranje novih radnih mjesta (max 3 g za otpis)<br>Jednokratni otpis za investicije za sprečavanje nezgoda na radu ili izgradnju zdravstvenih jedinica | 5 godina                     | .                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 16/ uglavnom 10, ali i 15 ili 5                                                          |
| Srbija    | 10 g. (počevši od 1.g. kad je dobit ostvarena), zahtijeva se min. iznos investicije i dodatni broj zaposlenih; udio poreznog izuzeća je odnos između investicije u fiksnu imovinu i ukupne fiksne imovine (prije i nakon investicije)<br>5g: moguće u slučaju aktivnosti podložnih koncesijama<br>2g: poduzeća koja stječu dobit iz novoosnovane podružnice u nerazvijenom području imaju K jednak udjelu dobiti podružnice u ukupnoj dobiti | OS (osim za nekretnine – L)<br>Stope se povećavaju se do 25% za imovinu korištenu za zaštitu okoliša, znanstvena istraživanja i obrazovanje, kao i kompjutersku opremu.                                                                                                                                                     | 10 godina                    | K: 20% (40% za mala pod.) za fiksnu imovinu (osim automobila, namještaja i umjetničkih djela). K ne može prijeći 50% porezne obveze (70% za mala pod.). Višak se može prenijeti unaprijed 10 g.; 3g nije dozvoljena prodaja.<br>K: 80% za poljoprivredu, ribarstvo, tekstilnu industriju, metalnu industriju, proizvodnju strojeva, opreme za komunikaciju, medicinske opreme, vozila, za kinematografiju i recikliranje: bez ograničenja u pogledu porezne obveze | 20/ uglavnom 5, ali i 10 i 15                                                            |
| Crna Gora | 3 g.: nova proizvodna poduzeća u nerazvijenim područjima<br>3g: poduzeća koja stječu dobit iz novoosnovane podružnice u nerazvijenom području imaju K jednak udjelu dobiti podružnice u ukupnoj dobiti                                                                                                                                                                                                                                       | OS (osim za nekretnine – L)                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 5 godina                     | U okviru poreznog praznika (vidi 1. stupac)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 9/ uglavnom 5,                                                                           |

<sup>1</sup>L – linearna amortizacija (“straight line”), OS – opadajući saldo (“declining balance”) – svojevrsna degresivna amortizacija

<sup>2</sup>Postoci (uglavnom u zagradama) koji se odnose na odbitke (od osnovice) – O i porezne kredite – K (odbici od porezne obveze) označavaju postotak vrijednosti investicija za koji se daje O ili K; ako se O ili K odnose na dobit ili porez (a ne vrijednost investicije) to je eksplicitno navedeno; G-postojanje gornje granice (limita) za olakšicu

**Tablica 19.1: Porezni poticaji investicijama u državama srednje i istočne Europe – novim članicama EU-a u 2009. godini**

| <b>Država</b> | <b>Porezni praznici, snižena stopa poreza na dobit i izuzeća</b>                                                                                                                                                                                                                                  | <b>Ubrzana amortizacija<sup>1</sup></b>                                                                                                                                                                         | <b>Prijenos gubitka (unaprijed)</b> | <b>Odbitak od osnovice (O)<sup>2</sup>, porezni kredit (K)<sup>2</sup></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>Porez po Odbitku na na direktne dividende u za inozemstvo(%): Unilateralno/ Bilateral. (ako&lt;)</b> |
|---------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Češka         | 5g: za nova poduzeća potpuno izuzeće, za postojeća izuzet porast poreza u odnosu na viši porez u zadnje 2 g; uvjeti za oboje: min. iznos investicije, inv. u prerađivačku industriju, 40% inv. u strojeve, investicija ekološki prihvatljiva<br>Stopa od 5% za investicijske i mirovinske fondove | Amortizacija l.g.: umnožak nabavne vrijednosti i utvrđenog koeficijenta; za ostale godine: udvostručena rezidualna vrijednost podijeljeno s utvrđenim koeficijentom minus broj već otpisanih godina (u biti OS) | 5 godina <sup>3</sup>               | O (100%) za troškove istraživanja i razvoja; neiskorišteni O se prenosi 3g. unaprijed                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 15/0 za EU<br>/10 i 5                                                                                   |
| Mađarska      | Progresija: stopa od 10% na dobit do određenog iznosa, 16% na ostatak ukoliko se ne koriste nikakvi drugi poticaji, ima barem jednog zaposlenika i plaćaju se doprinosi koji po zaposleniku prelaze 1,5 doprinosa na minimalnu plaću                                                              | Više stope (33% i 50%) za neke strojeve i opremu.                                                                                                                                                               | Neograničen <sup>4</sup>            | K : 10 g, razni uvjeti (iznos investicije, povećanje broja zaposlenih...), G<br>Mala i srednja poduzeća: K 40% kamata na zajam za materijalnu imovinu (G), investicijske troškove za stavljanje poslovne imovine u upotrebu (G), kupnju patenta. Filmska proizvodnja: posebni KiO<br>O (100%) za troškove istraživanja i razvoja (dvostruki za partnerstvo s istraž. institutom), G ; O 10% plaća korištenih za istraživanje i razvoj | Nema poreza po odbitku                                                                                  |

| Poljska   | Specijalne ekonomske zone: porezna ušteda do max. 50% kvalificiranih rashoda (65% za mala i srednja poduzeća) – uvjet: min. iznos investicije, G<br>Komercijalne brodarske tvrtke: “ <i>tonnage tax</i> ”: porez se razrezuje na neto tonažu plovila (umjesto poreza na dobit) | Za određene strojeve i opremu.<br>Za mala i nova pod. – jednokratni otpis za neke oblike imovine, G<br>OS za neke kategorije fiksne imovine                                                                      | 5 g.; u svakoj se godini može odbiti do 50% gubitka | Specijalne ekonomske zone: porezna ušteda do max. 50% kvalificiranih rashoda (65% za mala i srednja poduzeća) – uvjet: min. iznos investicije ;G                                                                    | 19/0 za EU/ 10 i 5, rjeđe 15                                                                  |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Država    | Porezni praznici, snižena stopa poreza na dobit i izuzeća                                                                                                                                                                                                                      | Ubrzana amortizacija <sup>1</sup>                                                                                                                                                                                | Prijenos gubitka (unaprijed)                        | Odbitak od osnovice (O) <sup>2</sup> , porezni kredit (K) <sup>2</sup>                                                                                                                                              | Porez po Odbitku na na direktne dividende u za inozemstvo(%): Unilateralno/ Bilateral. (ako<) |
| Slovačka  |                                                                                                                                                                                                                                                                                | Amortizacija 1.g.: umnožak nabavne vrijednosti i utvrđenog koeficijenta; za ostale godine: udvostručena rezidualna vrijednost podijeljeno s utvrđenim koeficijentom minus broj već otpisanih godina (u biti OS); | 5 godina                                            | K, 5 g. , specifični uvjeti za određene investicijske projekte                                                                                                                                                      | Nema poreza po po odbitku                                                                     |
| Slovenija | 10% za specijalne ekonomske zone, (Kopar)<br>0% za investicijske fondove, mirovinske fondove i osiguravajuća društva                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                  | Neograničen <sup>3</sup>                            | O (30%) za inv. u opremu i nemater. imovinu; G; višak se prenosi 5 g unaprijed<br>O (20%) za inv. u istraživanje i razvoj; višak se prenosi 5 g unaprijed<br>Alternativa: Regionalna O za istraž. i razvoj (30-40%) | 15/0 za EU<br>/5 i 10                                                                         |

<sup>1</sup>L – linearna amortizacija (“*straight line*”), OS – opadajući saldo (“*declining balance*”) – svojevrsna degresivna amortizacija

<sup>2</sup>Postoci (uglavnom u zgradama) koji se odnose na odbitke (od osnovice) – O i porezne kredite – K (odbici od porezne obveze) označavaju postotak vrijednosti investicija za koji se daje O ili K; ako se O ili K odnose na dobit (a ne vrijednost investicije), to je eksplicitno navedeno

<sup>3</sup>U slučaju znatne promjene u vlasništvu ili kontrole poduzeća (u pravilu iznad 25% kapitala ili glasačkih prava), gubici se mogu prenositi samo djelomično, ukoliko poduzeće ne udovolji «testu strukture dobiti». Prema tome, testu poduzeće može u potpunosti prenositi ukupan iznos gubitka prije promjene ukoliko dokaže da je barem 80% njene dobiti proizašlo iz istih aktivnosti kao i onih koje su uzrokovale gubitke. Dobit, koja je u njenom računovodstvu iskazana kao izvanredna dobit, ne uzima se u obzir u svrhu ovoga testa.

<sup>4</sup>Ne odnosi se na financijske institucije. Gubici nastali nakon treće godine poslovanja mogu se prenositi samo uz dozvolu poreznih vlasti ako je računovodstveni profit negativan i porezni obveznik nema ukupne prihode koji iznose barem 50% troškova ili ako je imao gubitak i u prethodne dvije godine. Dozvola se daje samo ukoliko porezni obveznik nije ostvario zahtijevani ukupni prihod zbog neizbježnih izvanjskih razloga ili je poduzeo sve neophodne mjere da spriječi ili smanji gubitak.

<sup>5</sup>Gubici se ne mogu prenositi kod konsolidiranog oporezivanja (grupa) i ukoliko se vlasništvo kapitala ili glasačka prava promijene za barem 25% za vrijeme tekuće godine.