

Neka obilježja sustava financiranja javnih potreba u Republici Hrvatskoj

*Jure Šimović**

UDK 336.12(497.5)
Izvorni znanstveni rad
Primljeno: 20. 9. 1999.
Prihvaćeno: 3.11.1999.

U članku se istražuju kvantitativni i kvalitativni aspekti funkcionalne strukture fiskalnog sustava Republike Hrvatske. U prvom dijelu rada, koji je po opsegu mnogo veći, istražuju se ti odnosi u proračunskom podsustavu, dok se u drugom dijelu ti odnosi istražuju za onaj dio javnog financiranja koji se odvija putem izvanproračunskih fondova.

Ključne riječi: javne potrebe, proračunsko financiranje, državni proračun, proračuni jedinica lokalne samouprave i uprave, izvanproračunski fondovi

1. Uvod

Provedba fiskalnih reformi u zemljama u tranziciji javlja se kao pretpostavka drugim nužnim reformama u gospodarskom sustavu.

Tranzicija u najopćenitijem smislu može se definirati kao proces ponovnog uvođenja tržišnih mehanizama alokacije resursa koje je ranije ograničavala socijalistička država.

U tržišnom gospodarstvu smatra se poželjnim da država postavlja samo osnovna pravila ekonomskih transakcija, ali tako da sama ne sudjeluje izravno u tim transakcijama, osim u slučajevima gdje alokacija putem konkurentskih tržišta ne može osigurati optimalnu razinu ponude nekih dobara i usluga. S tog stajališta, fiskalne reforme u zemljama u tranziciji treba shvatiti prije svega kao redefiniranje uloge države u alokaciji resursa.

* Dr. sc. Jure Šimović, profesor Pravnog fakulteta u Zagrebu

Reforme fiskalnih sustava u zemljama u tranziciji obično se poistovjećuju s poreznim reformama. Iako su porezne reforme vrlo važan i po redoslijedu prvi korak fiskalnih reformi, one nisu dostatne za uklanjanje ozbiljnih iskrivljenosti prisutnih u drugim segmentima fiskalnog sustava. Zbog toga se, pored poreznih reformi, javlja potreba za provođenjem reformi i na drugim segmentima fiskalnog sustava. Te reforme trebale bi obuhvatiti prije svega: (1) restrukturiranje javne potrošnje, (2) decentralizaciju fiskalnog sustava, (3) restrukturiranje sustava socijalne zaštite.

Upravo zbog te činjenice danas se fiskalnim sustavima zemalja u tranziciji, pa tako i hrvatskom, upućuju mnogi prigovori.

Jedna skupina prigovora odnosi se to da je razina javne potrošnje u zemljama u tranziciji relativno vrlo visoka, a da se istodobno instrumenti javnih financija nedovoljno koriste u funkciji ostvarivanja ekonomskih i socijalnih ciljeva razvojne politike.

Druga skupina tih prigovora odnosi se na probleme decentralizacije samog fiskalnog sustava. Naime, u mnogim zemljama u tranziciji zadržani su naslijeđeni centralistički odnosi iz prethodnog sustava u području javnih prihoda, a na drugoj je strani istovremeno došlo do decentralizacije u izvršavanju i snosjenju odgovornosti za pojedine javne izdatke. Posljedica toga bilo je preklapanje ili pak udvostručenje u nadležnostima te potpuna financijska ovisnost supsredišnjih o državnim proračunima.

Istraživanja koja se prikazuju u ovom radu, pored ostalog, trebala bi odgovoriti na pitanja u kojoj mjeri se navedeni prigovori mogu odnositi i na fiskalni sustav Republike Hrvatske.

Budući da se kao prva godina funkcioniranja novog fiskalnog sustava obično uzima 1994. godina, jer su s 1. siječnja 1994. uvedeni u naš fiskalni sustav novi sustavi oporezivanja dohotka i dobiti te nov sustav financiranja jedinica lokalne samouprave i uprave, istraživanja u ovom radu odnosit će se na razdoblje nakon uvođenja novog sustava.

2. Veličina javne potrošnje u Republici Hrvatskoj

Gospodarski potencijal jedne zemlje zapravo je jedini realni izvor za zadovoljavanje svih društvenih potreba, pa tako i niza potreba koje se podmiruju u javnom interesu.

U terminologiji tržišnog gospodarstva smatra se da je bruto društveni proizvod najobuhvatnije mjerilo gospodarskog potencijala jer predstavlja mjeru tržišne vrijednosti svih dobara i usluga koje su proizvedene u tijeku jedne godine. Bruto društveni proizvod zapravo je danas glavni pokazatelj praćenja pulsiranja svake nacionalne ekonomije.

Tablica 1: Udio javnih izdataka i javnih prihoda u bruto društvenom proizvodu (konsolidirana opća bilanca)

u milijunima kn

	GODINA				
	1994.	1995.	1996.	1997.	1998.
Društveni proizvod	87.441	98.382	107.255	119.053	134.500*
Ukupni javni izdaci	38.598	48.140	54.785	59.629	—
Ukupni javni prihodi	40.194	47.440	54.385	59.560	74.941
Od toga:					
- državni proračun	23.142	27.881	31.368	33.846	43.274
- izvanproračunski fondovi	13.660	15.191	16.896	18.299	22.343
- lokalna samouprava	3.392	4.368	6.121	7.415	9.324
	udio u postotku				
Društveni proizvod	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Ukupni javni izdaci	44,14	48,93	51,06	50,09	—
Ukupni javni prihodi	45,97	48,22	50,71	50,04	55,71
Od toga:					
- državni proračun	(26,47)	(28,34)	(29,25)	(28,43)	(32,17)
- izvanproračunski fondovi	(15,62)	(15,44)	(15,75)	(15,38)	(16,61)
- lokalna samouprava	(3,88)	(4,44)	(5,71)	(6,73)	(6,93)

* Procjena Statističkog zavoda Republike Hrvatske.

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998. godinu, Statistički zavod Republike Hrvatske, Zagreb, 1998, i Ministarstvo financija Republike Hrvatske: Ukupno ostvarenje prihoda i izdataka proračuna, Zagreb, 1998, a za 1998. - ZAP - Informacija 12, Zagreb, 1999.

Podaci iz tablice 1 pokazuju da je udio javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu u Republici Hrvatskoj vrlo visok i u promatranim godinama pokazuje stalnu tendenciju daljnjeg porasta.

Relativna razina visine javnih prihoda u bruto društvenom proizvodu svakako je jedan od središnjih pokazatelja koji treba promatrati u svakoj nacionalnoj ekonomiji. Pritom treba reći da optimalna veličina tog pokazatelja ipak

zavisi u najvećoj mjeri od ciljeva društveno-ekonomskog razvoja svakog nacionalnog gospodarstva te uloge koja se daje instrumentima javnih financija u tom razvoju.

Razvoj teorije javnih izdataka razvijao se tijekom vremena dosta neovisno o prihodoj strani fiskalnog procesa. Slično tome, i teorija oporezivanja razvijala se neovisno o rashodnoj strani fiskalnog procesa. To se posebno odnosilo na takozvane teorije optimalnog oporezivanja.

Međutim, u današnjim uvjetima gospodarskog razvoja, instrumenti javnih financija, pored usko fiskalnih, imaju i druge mnogo šire funkcije i zadatke.

U uvjetima kada je tradicionalnim značajkama proračuna pridodana i stabilizacijska funkcija, dolazi do novog prihvaćanja uloge fiskalne politike koja uzima u obzir istovremeno rješavanje obiju strana proračunske jednadžbe, tj. i prihodne i rashodne strane proračuna (R.A. Musgrave, 1985).

Tablica 2: Udio javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu u nekim zemljama OECD-a

ZEMLJE OECD-a	GODINA	
	1995.	1997.
Njemačka	50,6	49,5
Belgija	55,0	53,6
Finska	58,3	56,1
Francuska	53,9	53,6
Grčka	47,0	43,5
Velika Britanija	43,2	40,8
Irska	38,4	37,4
Italija	52,1	51,6
Japan	35,7	36,0
Kanada	46,5	43,0
Luksemburg	43,9	43,7
Nizozemska	52,2	49,4
Norveška	47,3	44,7
Austrija	52,3	50,7
Portugal	46,3	46,4
Švedska	66,4	63,3
Španjolska	44,8	41,8
SAD	33,2	32,8

Iz podataka u tablicama 1 i 2 vidi se da je sudjelovanje javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu promatranih zemalja OECD-a relativno vrlo visoko, ali isto su tako vrlo značajna odstupanja između pojedinih zemalja.

Sigurno je da je sudjelovanje javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu znatno veće u zemljama u kojima država svojim mjerama ekonomske politike ispravlja određene tržišne neuspjehe te snažnim socijalnim transferima za vrijeme nezaposlenosti nastoji umanjiti negativne efekte tih tržišnih neuspjeha. Zemlje s takozvanim socijalnim tržišnim gospodarstvom, koji se pojam najčešće veže za skandinavske zemlje (Švedska, Finska), zatim za Dansku, Njemačku, Francusku, imaju daleko veći udio javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu od zemalja u kojima obilježja socijalnog tržišnog gospodarstva nisu tako prisutna, kao što je slučaj s gospodarstvima Japana i Sjedinjenih Američkih Država.

3. Proračunsko financiranje

Istraživanja na temu proračunskog financiranja obuhvatit će sljedeća tri važna aspekta problema: prvo, financiranje javnih potreba putem državnog proračuna s naglaskom na probleme funkcionalne strukture proračunskih izdataka; drugo, financiranje javnih potreba putem proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave; treće, probleme međuproračunskih transfera, odnosno financijskog izravnjanja.

3.1. *Financiranje javnih potreba iz državnog proračuna*

Jedno od vrlo značajnih pitanja kada se radi o javnim izdacima iz državnog proračuna odnosi se na pitanje njihove funkcionalne strukture te s tim u svezi i pitanje postoji li neki specijalni odnos između visine i strukture javnih izdataka s jedne te visine bruto društvenog proizvoda s druge strane. Odgovori na postavljena pitanja vrlo su kompleksni, jer na odnose između veličine i strukture proračunskih izdataka, ekonomske strukture i bruto društvenog proizvoda utječu mnogi heterogeni faktori unutar određenog gospodarstva, ali i gospodarske specifičnosti svake pojedine zemlje.

Ako se pođe od koncepcije države kao aktivnog činitelja gospodarskog razvoja, funkcionalna struktura proračunskih izdataka ovisit će s jedne strane o intezitetu i širini državne intervencije na gospodarskom i socijalnom planu, a s druge strane i o sigurnosno-vanjskom faktoru. Upravo će ta dva faktora biti

predmetom našeg interesa pri istraživanju funkcionalne strukture državnog proračuna Republike Hrvatske u razdoblju od 1994. do 1997. godine.

U zemljama s razvijenim tržišnim gospodarstvom mjere državne intervencije obično se koriste kako bi se ubrzali i olakšali procesi restrukturiranja njihovih gospodarstava. To znači da se državne intervencije zbog gospodarskih razloga poduzimaju u pravilu onda kada postoje tržišni neuspjesi te se državnim mjerama nastoji da se ti neuspjesi otklone te da se time gospodarstvo unaprijedi na višu razinu učinkovitosti.

Glavni strateški ciljevi državnih intervencija radi poticanja gospodarske aktivnosti jesu ovi (Kesner-Škreb, 1996): (1) puna zaposlenost, (2) izvozna strategija, (3) supstitucija uvoza, (4) socijalna tržišna ekonomija, (5) rekonstrukcija i jačanje međunarodne konkurentnosti pojedinih industrijskih grana.

Instrumenti javnih financija kojima se može djelovati na te ciljeve gospodarske politike obično se dijele u tri skupine: (1) proračunski saldo, (2) instrumenti javnih izdataka te (3) instrumenti javnih prihoda.

Korištenje proračunskog deficita i suficita kao instrumenata javnih financija u ostvarivanju ciljeva gospodarske politike zasniva se na Keynesovom konceptu o anticikličkom vođenju ekonomske politike.

Kao instrumenti javnih rashoda u ostvarenju ciljeva gospodarskog razvoja obično se navode: (1) investicije države, (2) subvencije i transferi kapitala poduzećima, (3) transferi obiteljima, (4) državne rezerve, (5) tekući rashodi za dobra i usluge, (6) rashodi za plaće te (7) transferi inozemstvu.

Najvažniji instrumenti javnih prihoda kojima se djeluje na ciljeve gospodarskog razvoja jesu: (1) izravni porezi na dohodak obitelji, (2) izravni porezi na dohodak (dobit) poduzeća, (3) neizravni porezi, (4) carine, (5) doprinos za socijalno osiguranje, (6) porezi na imovinu, (7) porezi na naslijeđe te (8) transferi iz inozemstva.

Tablica 3: Struktura izdataka iz državnog proračuna po funkcionalnoj klasifikaciji
 u milijunima kn

	GODINA							
	1994.	%	1995.	%	1996.	%	1997.	%
Opće javne službe	1.675	7,52	1.911	6,71	1.912	6,17	2.183	6,35
Poslovi i usluge obrane	7.650	34,33	9.911	34,81	7.760	25,05	6.991	20,33
Poslovi javnog reda i sigurnosti	2.841	12,75	3.381	11,77	3.714	11,99	4.170	12,12
Poslovi i usluge obrazovanja	2.865	12,86	3.278	11,51	3.600	11,62	4.051	11,78
Poslovi i usluge zdravstva	57	0,26	78	0,27	152	0,49	185	0,54
Socijalno osiguranje i zaštita	2.547	11,43	3.186	11,19	4.408	14,23	6.452	18,76
Poslovi stanovanja i komunalne djelatnosti	463	2,08	1.343	4,72	2.603	8,40	2.069	6,02
Rekreacija, kultura i religija	309	1,39	430	1,59	411	1,33	539	1,57
Poljoprivreda, šumarstvo, lov i ribolov	653	2,93	511	1,80	551	1,78	616	1,78
Rudarstvo, industrija i građevinarstvo	192	0,85	255	0,90	381	1,23	693	2,00
Poslovi i usluge prometa i veza	1.499	6,73	2.233	7,84	3.405	10,99	3.434	9,98
Ostali ekonomski poslovi i usluge	276	1,22	227	0,80	305	0,99	648	1,88
Neklasificirani izdaci	1.258	5,65	1.761	6,17	1.771	5,73	364	6,87
UKUPNI IZDACI	22.283	100,00	28.475	100,00	30.973	100,00	34.395	100,00

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998, Statistički zavod Republike Hrvatske, Zagreb, 1998.

Među navedenim brojnim instrumentima intervencije suvremena država najčešće se koristi sljedećima: (1) poreznim olakšicama, (2) proračunskim subvencijama, (3) snažnim selektivnim intervencijama, (4) selektivnom razvojnom politikom, (5) izvoznom ekspanzijom, (6) internacionalizacijom izvozne grane, (7) novim tehnologijama, (8) štednjom energije.

Drugo bitno područje intervencije suvremene države odnosi se na njezine izdatke na socijalnom planu. Suvremena država naziva se zbog toga često i socijalnom državom.

Najčešći instrumenti putem kojih država djeluje na socijalnom planu jesu: (1) naknada za nezaposlene te (2) socijalne pomoći na nezaposlenost.

Pored tih izravnih transfera iz poraćuna zbog socijalnih razloga, povoljne socijalne učinke suvremena država na polju zaposlenosti nastoji ostvariti i mjerama snižavanja troškova rada, tj. snižavanjem poreza i doprinosa na dohodak zaposlenika.

Naime, pokazalo se da veliko opterećenje plaća porezima i doprinosima negativno utječe na zaposlenost i gospodarski rast. To se posebno odnosi na gornje vrlo visoke granične porezne stope.

Tablica 4: Podjela izdataka iz državnog proraćuna po osnovnim vrstama izdataka u milijunima kn

	GODINA			
	1994.	1995.	1996.	1997.
Tekući izdaci	20.361	25.495	25.930	29.580
Kapitalni izdaci	1.922	2.981	5.043	4.816
Posudbe umanjene za otplate	316	220	526	611
UKUPNI IZDACI I POSUDBE	22.599	28.696	31.499	35.006
	struktura u postotku			
Tekući izdaci	90,10	88,85	82,32	84,50
Kapitalni izdaci	8,50	10,39	16,01	13,76
Posudbe umanjene za otplate	1,40	0,76	1,67	1,74
UKUPNO	100,00	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998, Statistički zavod Republike Hrvatske, Zagreb, 1998.

Stručna istraživanja u zemljama OECD-a pokazala su (Tanzi, 1997) da posebno negativne učinke na tržište rada imaju istovremena primjena relativno visokih naknada za nezaposlene i visokih socijalnih pomoći na nezaposlenost, s jedne strane, te visokog opterećenja plaća porezima i doprinosima, s druge strane. To upućuje na potrebu koordinacije mjera socijalne, fiskalne i gospodarske politike na ovom planu. Koordinacija tih mjera trebala bi biti usmjerena tome da socijalni programi što manje negativno utječu na rad i štednju.

Ako bi se na temelju podataka iz tablice 3 željela dati preciznija ocjena glavnih strategijskih ciljeva izdataka iz državnog proraćuna Republike Hrvatske u

godinama od 1994. do 1997, mogli bi se navesti sljedećim redoslijedom: (1) izdaci prouzročeni političko-vojnim faktorom (izdaci za poslove obrane, sigurnosti i javnog reda), (2) izdaci za socijalnu zaštitu, stanovanje i komunalne djelatnosti, (3) izdaci za javne službe i neklasificirani izdaci, (4) izdaci za obrazovanje, (5) izdaci za promet i veze te (6) izdaci za transfere u poljoprivredi, šumarstvu, lovu i ribolovu, rudarstvu, industriji i građevinarstvu te za ostale ekonomske poslove i usluge.

Vojno-politički faktor svakako je bio presudan za funkcionalnu strukturu izdataka iz državnog proračuna. Za te svrhe u promatranim je godinama izdvojeno: u 1994. godini 47,06%, a u 1995. godini 46,58% ukupnih proračunskih sredstava, dok je taj udio, nakon završetka ratnih operacija, u 1996. godini iznosio 36,04% i u 1997. godini 32,35%.

Međutim, valja odmah napomenuti da su izdaci za socijalnu zaštitu i stanovanje relativno snažno porasli u 1996. i 1997. godini kao posljedica uklanjanja ratnih operacija, tako da su ti izdaci u 1997. godini iznosili čak 24,78% ukupnih proračunskih sredstava.

Relativan udio izdataka za obrazovanje u ukupnim izdacima državnog proračuna iznosio je između 11 i 12%, s tendencijom daljnjeg blagog smanjenja.

Izdaci iz državnog proračuna koje bismo mogli nazvati ekonomskim transferima (transferi za poljoprivredu, šumarstvo, lov i ribolov, rudarstvo, industriju i građevinarstvo te izdaci za ostale poslove i usluge) imali su vrlo skroman udio u strukturi proračunskih izdataka. Taj se udio kretao od 3,50% u 1995. godini do 5,66% u 1997. godini.

Izdaci za poslove i usluge prometa i veza pokazuju relativan stalan porast i oni su u 1997. godini iznosili 9,98% ukupnih proračunskih izdataka.

Ako se promatraju izdaci iz državnog proračuna po osnovnim vrstama izdataka (tablica 4), vidi se da se na tekuće proračunske izdatke odnosi oko 85%, na kapitalne izdatke 13%, a na financiranje putem proračunskog deficita tek oko 2% proračunskih izdataka.

Prikazana funkcionalna struktura proračunskih izdataka po osnovnim vrstama izdataka nameće svakako potrebu upozoriti na dvoje: prvo, visina i struktura kapitalnih izdataka je nedovoljna i u tom smislu potrebno je povećati njihov udio širom ugradnjom razvojnih ciljeva u proračunsku politiku; drugo,

potrebno je u okviru tekućih izdataka izmijeniti njihovu funkcionalnu strukturu, koja bi u većoj mjeri također uključivala ciljeve ekonomske politike, posebno u području povećavanja izvoza i zaposlenosti.

Veličinu i strukturu prihoda državnog proračuna potrebno je promotriti s najmanje sljedeća dva aspekta: (1) po glavnim vrstama prihoda (tablica 5) te kao poreznu strukturu prihoda državnog proračuna (tablica 6).

Tablica 5: Struktura prihoda državnog proračuna po glavnim vrstama prihoda u milijunima kn

	GODINA			
	1994.	1995.	1996.	1997.
Porezni prihodi	22.377	26.505	28.530	31.338
Neporezni prihodi	411	782	1.714	2.047
Prihodi od kapitala	354	594	1.123	461
UKUPNO	23.142	27.881	31.367	33.846
	struktura u postotku			
Porezni prihodi	96,70	95,06	90,96	92,60
Neporezni prihodi	1,78	2,80	5,46	6,05
Prihodi od kapitala	1,52	2,14	3,58	1,36
UKUPNO	100,00	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998, Statistički zavod Republike Hrvatske, Zagreb, 1998, i Zaključni račun državnog proračuna za odnosne godine

Kada se promatra struktura prihoda državnog proračuna po glavnim vrstama prihoda, vidi se da porezni prihodi čine preko 92% ukupnih prihoda proračuna. U pojedinim godinama čak iznose gotovo 97%.

Porezni prihodi danas su u svim suvremenim zemljama glavnina proračunskih prihoda. Zbog toga za porezne obveznike ukupna proračunska politika najčešće znači samo poreznu obvezu, odnosno veličinu poreznog izdvajanja, a daleko su manje svjesni cijelog niza javnih potreba koje će se putem poreznog izdvajanja zadovoljiti.

Drugi po važnosti izvori prihoda državnog proračuna jesu neporezni prihodi. U te prihode pripadaju: (1) višak prihoda nad rashodima Hrvatske narodne

banke, (2) prihodi od poduzetničkih aktivnosti (višak prihoda javnih poduzeća) te (3) prihodi od koncesije.

Treći po važnosti izvor prihoda državnog proračuna jesu prihodi od imovine odnosno kapitala. To su prije svega prihodi od prodaje građevinskih objekata u vlasništvu države (stanova) te od prodaje udjela u poduzećima koja su u vlasništvu države.

Budući da porezni prihodi predstavljaju danas u svim suvremenim zemljama glavninu proračunskih prihoda, pitanje same strukture poreznih prihoda dobiva posebnu važnost. Pri tome se kao temeljno postavlja pitanje da li u oporezivanju dati prevagu izravnom oporezivanju dohotka ili tu prevagu dodijeliti neizravnom oporezivanju osobne potrošnje.

Iako je još Radić (Radić, 1908) napisao da "kad znamo i dobro uvažimo razlike među izravnim i neizravnim porezima, neće nam biti teško riješiti pitanje o njihovom uzajamnom odnošaju u državnom proračunu", teorijska a i praktična kontroverzija o optimalnom odnosu izravnih i neizravnih poreza u poreznoj strukturi ostala je prisutna sve do danas.

Budući da optimalna porezna struktura u najvećoj mjeri ovisi o funkcijama poreza koje im se daju u određenom prostoru i vremenu, pri čemu značenje pojedine funkcije poreznog sustava može biti relativno manje ili veće, mora se uvažiti da je i optimalno porezna struktura vrlo dinamična kategorija.

Pritom se ipak mora određenije reći da se danas pred "dobar" porezni sustav postavljaju određeni zahtjevi kojima on mora udovoljiti i na kojima se oporezivanje treba zasnivati. Ti su zahtjevi ponajprije sljedeći: (1) zahtjev izdašnosti, (2) zahtjev alokativne neutralnosti, (3) zahtjev pravednosti ili jednakosti, (4) zahtjev socijalne uravnoteženosti, (5) zahtjev ekonomske efikasnosti, (6) zahtjev harmonizacije te (7) zahtjev decentralizacije.

Te je zahtjeve teško istodobno ostvariti, pa se zato prije može govoriti o koliziji među poreznim načelima. To se posebno odnosi na sukob koji postoji između zahtjeva za alokativnom neutralnosti poreznog sustava i zahtjeva za jednakosti u oporezivanju.

Alokativna neutralnost poreznog sustava zapravo bi značila da se oporezivanjem ne mijenjaju relativni odnosi cijena formiranih na konkurentskom tržištu, što na drugoj strani znači odbacivanje diferenciranog oporezivanja, po-

reznih oslobođanja i olakšica te selektivnih transfera na strani javnih izdataka. Inzistiranje na alokativnoj neutralnosti poreznog sustava znači istodobno i ograničenje ostvarenja drugih funkcija i zadataka poreznog sustava, posebno na planu njegove redistributivne funkcije.

Tablica 6: Struktura poreznih prihoda

u milijunima kn

	GODINA				
	1994.	1995.	1996.	1997.	1998.
Porez na dohodak	5.360	5.854	6.965	6.767	8.102
Porez na dobit	821	1.362	1.697	2.448	3.452
Porez na promet nekretnina	-	355	430	608	677
Porez na promet proizvoda i usluga (ili PDV)	13.143	12.801	13.504	15.133	22.199
Trošarine	-	4.960	5.391	5.405	5.897
Porez na međunarodnu trgovinu	3.454	3.921	3.942	4.640	4.128
Ostali porezi	483	465	674	623	597
UKUPNO	23.261	29.717	32.603	35.624	45.052
	Struktura u postotku				
Porez na dohodak	23,04	19,70	21,46	19,00	17,98
Porez na dobit	3,53	4,58	5,21	6,87	7,66
Porez na promet nekretnina	-	1,19	1,32	1,71	1,50
Porez na promet (PDV)	56,50	43,08	41,42	42,48	49,27
Trošarine	-	16,69	16,54	15,17	13,09
Porez na međunarodnu trgovinu	14,85	13,20	12,09	13,02	9,16
Ostali porezi	2,08	1,56	2,06	1,75	1,34
UKUPNO	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

ZAP - Izvještaj P-1 i P-2 za odnosne godine

Davanjem prednosti zahtjevu alokativne neutralnosti pred zahtjevom za jednakosti u oporezivanju punjenje državnog proračuna postaje temeljni cilj oporezivanja. U tom se slučaju ne vodi dovoljno računa o gospodarskoj snazi poreznih obveznika kao vrlo važnom zahtjevu oporezivanja niti o negativnim socijalnim i gospodarskim učincima takvog oporezivanja.

Da bi se dobila potpunija slika o razlikama između direktnog i indirektnog oporezivanja, potrebno je navesti temeljna obilježja jednih i drugih procesa.

Obilježja izravnih poreza jesu: (1) usmjereni su na određenu osobu te (2) porezna im je osnovica ekonomska odnosno porezna snaga. U suvremenim poreznim sustavima obilježja izravnih poreza imaju: (1) porez na dohodak, (2) porez na dobit ili porez na dohodak korporacija, (3) porez na plaće, (4) porez na imovinu te (5) porez na nasljedstva i darove.

S druge strane, obilježja neizravnih poreza jesu: (1) plaćaju se neovisno o ekonomskoj snazi poreznog obveznika i (2) plaćaju se na temelju obavljenog prometa. U indirektno poreze spadaju: (1) porez na promet proizvoda i usluga, (2) posebni porez na promet određenih prihoda, (3) porez u međunarodnoj razmjeni te (4) porez na promet nekretnina.

Iako financijska teorija ne daje jasne odgovore što se tiče porezne strukture, ipak postoji suglasnost u tome da je fiskalna uloga neizravnih poreza u poreznim sustavima zemalja u razvoju i zemalja u tranziciji veća nego izravnih poreza.

Ako se promatra porezna struktura u Republici Hrvatskoj prikazana u tablici 6, vidi se da relativni udio prihoda s naslova neizravnih poreza (porez na promet nekretnina, porez na dodanu vrijednost, trošarine i carine) iznosi preko 70% (u 1994. g. 71,35%, u 1995. g. 74,16%, u 1996. g. 71,37%, u 1997. g. 72,38% i u 1998. g. 73,02%). S druge strane, udio prihoda s naslova izravnih poreza (poreza na dohodak i poreza na dobit) iznosio je između 26 i 29% u pojedinim godinama.

S tim u svezi treba reći da je udio prihoda s naslova poreza na dohodak i poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima u zemljama OECD-a daleko veći. U pojedinim zemljama OECD-a taj udio iznosi i preko 50% (vidi J. Šimović, 1999).

Ako bi se željelo upozoriti na neke razloge tako niskog udjela prihoda na osnovi poreza na dohodak i poreza na dobit u Republici Hrvatskoj, s tim bi u vezi u najmanju ruku trebalo postaviti nekoliko pitanja. Kao prvo, u kojoj su mjeri svi dohoci fizičkih osoba obuhvaćeni porezom na dohodak, ili pak u kojoj je mjeri visina tih dohodaka realno utvrđena.

Druga važna činjenica koja je bitno utjecala na visinu poreznih prihoda s naslova poreza na dohodak od samostalnog rada i poreza na dobit svakako je povezana s uvođenjem instituta zaštitnih kamata kao odbitne stavke od osnove oporezivanja. Naime, zaštitne kamate posve su nov porezni institut. On se sastoji od dva elementa: prvi element je varijabilan i njime se ukamaćuje

vlastiti kapital u visini stope rasta proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Tim elementom želi se zaštititi vlastiti kapital od obezvrjeđenja zbog rasta cijena.

Drugi element zaštitnih kamata odnosi se na njegov fiksni dio u visini 5% kojim se ukamaćuje vlastiti kapital kako bi se u poreznom smislu izjednačio s kapitalom koji je posuđen.

Iako su pozitivni učinci zaštitnih kamata za poduzetnike i za razvoj poduzetničkih aktivnosti vrlo značajni, potrebno bi ih bilo danas, četiri godine nakon njihova uvođenja, detaljnije istražiti, ali bi trebalo istražiti i negativne učinke tog poreznog instituta.

Na kraju treba reći da je i danas teorija optimalnog oporezivanja zaokupljena ciljem kako postići ravnotežu između alokativne neutralnosti i vertikalne pravednosti. O tome će u najvećoj mjeri ovisiti kakvu će ulogu u pojedinom poreznom sustavu imati izravni, a kakvu neizravni porezi. No, s tim u vezi svakako treba reći da u poreznim sustavima u kojima je prenaplaćena fiskalna uloga neizravnih poreza treba razmotriti problem raspodjele tereta oporezivanja između pojedinih socijalnih skupina.

3.2. Financiranje javnih potreba putem proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave

Temeljno obilježje politike financiranja javnih potreba jedinica lokalne samouprave i uprave u suvremenim državama svakako proizlazi iz spoznaje da se proširenje javnih funkcija suvremene države nije ograničavalo samo na njezine središnje organe, nego se odrazilo i na lokalnom planu.

Lokalni kolektiviteti (općine, gradovi, kotarevi, županije) postali su nositelji mnogih javnih funkcija kojima se lokalna vlast potvrdila ne samo kao demokratska institucija već i kao značajan činitelj razvoja uopće. Homogenost preferencija građana na lokalnoj razini omogućuje s druge strane građanima velik utjecaj na donošenje političkih odluka.

Lokalna vlast kao integralni dio ukupnog sustava vlasti u svakoj zemlji predstavlja onaj dio vlasti koji je najbliži građanima te stoga najviše i može građane uključiti u procese donošenja odluka i iskoristiti sve prednosti neposredne primjene znanja i sposobnosti građana za poticanje razvoja. Raznolikost razvoja lokalnih uprava te njihova upravna i politička autonomija u donošenju

odluka mogu pružiti ključne vrijednosti svakoj demokratskoj vlasti, kao što su efikasnost rada, odgovornost u radu te jednakost u zadovoljavanju potreba. Stručna traganja analitičara za nečim što bi sličilo "idealnom" modelu organizacija lokalne samouprave nisu do danas dala zadovoljavajuće rezultate. Prije bi se moglo govoriti o spoznaji da jednostavno nema idealnog modela organizacije pogodnog za sve lokalne zajednice i regije jer je tu uvijek riječ o individualnim preferencijama i ograničenjima.

U uvjetima kada lokalne zajednice izvršavaju svoja javna ovlaštenja sa sve većim stupnjem političke i upravne autonomije, pitanja sadržaja potreba i razine njihova financiranja te stupnja financijske autonomije lokalnih zajednica dobivaju posebno na značenju.

Pravo građanina na lokalnu samoupravu zajamčeno je u Ustavu Republike Hrvatske člankom 128. stavkom 1, a to se pravo razrađuje u stavku 2. istoga članka: "Pravo odlučivanja o potrebama i interesima građana lokalnog značenja, a osobito o uređenju prostora i urbanističkom planu, o uređivanju naselja i stanovanju, o komunalnim djelatnostima, o brizi za djecu, socijalnoj skrbi, kulturi, tjelesnoj kulturi, športu i tehničkoj kulturi te zaštiti i unapređivanju prirodnog okoliša."

Navedenom odredbom Ustav Republike Hrvatske sadržajno je okvirno utvrdio područja odlučivanja koja su kasnije zakonskom razradom stavljena u samoupravni djelokrug jedinica lokalne samouprave i uprave.

Procesi transformacije fiskalnih sustava u zemljama u tranziciji, pa tako i u Republici Hrvatskoj, trebali bi zadovoljiti u osnovi sljedeća dva cilja:

1. da se između središnjih i lokalnih organa vlasti izgrade takvi financijski odnosi koji će istodobno osiguravati odgovarajuću financijsku autonomiju i samoupravnost lokalnih vlasti, ali i osiguravati jedinstvo cjeline prevagom širih nad lokalnim interesima i potrebama, i
2. da se istodobno s procesima decentralizacije u izvršavanju i snošenju odgovornosti za pojedine javne izdatke izvrši i odgovarajuća decentralizacija u području javnih prihoda.

Međutim, kada su u pitanju podaci za Republiku Hrvatsku, potrebno je upozoriti na to da su rat i izdaci vezani uz ratne operacije mnogostruko utjecali na odnose u javnim izdacima u godinama za koje se podaci iznose. Naime,

poznato je da su tijekom 1994. i 1995. godine u Republici Hrvatskoj još vođene ratne operacije koje su na različite načine utjecale na javne izdatke.

Tablica 7: Udio izdataka proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave u bruto društvenom proizvodu u upravnoj, javnoj i proračunskoj potrošnji

Godina	Udio u bruto društvenom proizvodu (%)	Udio u ukupnoj javnoj potrošnji (%)	Udio u proračunskoj potrošnji (%)
1994.	3,88	8,8	12,78
1995.	4,44	9,1	13,37
1996.	5,71	11,2	17,32
1997.	6,23	12,4	17,74
1998.	6,93	12,4	17,73

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998, Državni zavod za statistiku, Zagreb, 1998, i Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Ostvarenje prihoda i izvršenje izdataka proračunom, Zagreb, 1998.

Podaci iz tablice 7 pokazuju da su izdaci proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave u godinama ratnih operacija (1994. i 1995) sudjelovali u ukupnim proračunskim izdacima s oko 13%, dok se udio izdataka proračuna lokalnih zajednica u godinama bez ratnih operacija stabilizirao na preko 17%. Ova odstupanja rezultat su činjenice što se vojni izdaci uglavnom ostvaruju preko središnjeg proračuna, pa je u godinama ratnih operacija (1994. i 1995) udio izdataka iz državnog proračuna u ukupnim proračunskim izdacima relativno znatno veći.

Prema podacima OECD-a (National Accounts OECD, 1997) sudjelovanje javnih izdataka jedinica lokalne samouprave i uprave u ukupnoj javnoj potrošnji pojedinih zemalja dosta je različito. Zemlje s najnižim udjelom javne potrošnje lokalnih zajednica u ukupnoj javnoj potrošnji u 1996. godini bile su Grčka (7,8%), Austrija (10,9%), Njemačka (11,4%), Belgija (11,5%) i Francuska (14,4%). Zatim dolazi grupa zemalja u kojima je sudjelovanje javne potrošnje lokalnih zajednica u ukupnoj javnoj potrošnji na mnogo većoj razini. Tako primjerice u Finskoj to iznosi 28,7%, u Irskoj 28,1% a u Švedskoj čak 35,6%.

Prema podacima iz tablice 7 javna potrošnja jedinica lokalne samouprave i uprave iznosila je u ukupnoj javnoj potrošnji u Republici Hrvatskoj u pojedini-

nim godinama: u 1994. godini 8,8%, u 1995. godini 9,1%, u 1996. godini 11,2%, u 1997. godini 12,4% i u 1998. godini 12,4%.

Strukturu izdataka iz proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave potrebno je razmatrati sa sljedeća dva stajališta: prvo, po kriteriju podjele na kapitalne i tekuće izdatke (tablica 8) te, drugo, po kriteriju funkcionalne strukture izdataka (tablica 9).

Tablica 8: Podjela izdataka proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave (županije, gradovi, općine) po osnovnim vrstama izdataka

VRSTA IZDATAKA	GODINA			
	1994.	1995.	1996.	1997.
Tekući izdaci	-	70,24	70,66	72,34
Kapitalni izdaci	-	20,72	24,87	23,32
Krediti	-	4,46	1,57	1,22
Obveza po kreditima	-	4,58	2,90	3,12
Ostalo	-	-	-	-
UKUPNO	-	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Ostvarenje prihoda i izvršenje izdataka proračuna, Zagreb, 1998.

Tablica 9: Struktura izdataka iz proračuna lokalnih zajednica (županija, gradova i općina) po funkcionalnoj klasifikaciji

Red.br.	VRSTA IZDATAKA	GODINA			
		1994.	1995.	1996.	1997.
1.	Administrativni izdaci	-	26,14	22,98	19,63
2.	Izdaci za obrazovanje	-	14,53	11,62	11,08
3.	Zdravstvena skrb	-	0,94	0,99	0,99
4.	Socijalna skrb	-	2,21	3,63	3,54
5.	Šport i kultura	-	15,36	9,60	13,24
6.	Javni radovi	-	21,78	26,96	30,64
7.	Ostali izdaci	-	19,04	24,22	20,88
8.	UKUPNO	-	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Ostvarenje prihoda i izvršenje izdataka proračuna, Zagreb, 1998.

Podaci iz tablice 8, u kojoj je prikazana podjela izdataka lokalnih zajednica na tekuće i kapitalne izdatke, pokazuju da se u promatranim godinama oko 70%

izdataka odnosi na tekuće izdatke, a oko 25% na kapitalne izdatke. Podaci iz te tablice također pokazuju da je prisutnost lokalnih zajednica na tržištu kapitala takoreći nazatna te da otplate već angažiranih kredita predstavljaju neznan udio u ukupnim proračunskim izdacima (oko 3%).

Funkcionalna struktura izdataka proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave pokazuje da se, polazeći od veličine proračunskih izdataka, ona usmjera u sljedeće namjene (tablica 9): (1) izdaci za javne radove u području komunalnog i stambenog gospodarstva, (2) administrativni izdaci, (3) izdaci za obrazovanje te (4) izdaci za šport i kulturu.

Struktura proračunskih izdataka u promatranom razdoblju pokazuje tendencije pozitivnih promjena: smanjuju se administrativni izdaci, dok se povećava udio izdataka za javne radove, čime proračun postaje sve značajnijim instrumentom razvojne politike, posebno u području komunalne infrastrukture.

Struktura prihoda proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave obrađena je po sljedeće dvije osnove: prvo, po glavnim vrstama prihoda (tablica 10) te, drugo, po vrstama poreznih prihoda (tablica 11).

Tablica 10: Struktura prihoda proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave po glavnim vrstama prihoda

Vrsta prihoda	GODINA			
	1994.	1995.	1996.	1997.
Porezni prihodi	-	66,25	55,88	52,73
Neporezni prihodi	-	22,70	31,40	33,32
Kapitalni prihodi	-	4,80	4,94	6,25
Potpore (dotacije)	-	6,25	7,78	7,70
UKUPNO	-	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Ostvarenje prihoda i izvršenje izdataka proračuna, Zagreb, 1998.

Pored poreznih prihoda, najvažniji prihod proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave su neporezni prihodi. Kao što pokazuju podaci u tablici 10, prihodi s te osnove čine oko 30% prihoda proračuna lokalnih zajednica.

Vrlo su raznorodni izvori prihoda s te osnove. Po financijskoj izdašnosti mogli bismo ih poredati sljedećim redoslijedom: (1) prihodi od administrativnih pristojbi, (2) prihodi od najma nekretnina i pokretnina u vlasništvu županija,

Tablica 11: *Struktura poreznih prihoda jedinica lokalne samouprave i uprave (županija, općina i gradova)*

Vrsta prihoda	GODINA			
	1994.	1995.	1996.	1997.
Porez i prirez na dohodak	-	72,18	72,67	65,36
Porez na dobit	-	13,04	13,53	18,00
Porez na kuće za odmor	-	1,10	1,06	0,83
Porez na nasljedstva i darove	-	0,52	0,55	0,51
Porez na promet nekretnina	-	6,76	6,78	8,88
Porez na tvrtku ili naziv	-	2,02	1,46	4,96
Porez na korištenje javnih površina	-	0,26	0,40	0,48
Porez na potrošnju	-	1,98	1,60	1,60
Porez na posebne usluge (porez na priređivanje zabavnih i športskih priredbi, porez od priređivanja igara na sreću, porez na reklame)	-	0,48	0,40	0,43
Porezi na cestovna motorna vozila i porez na plovne objekte	-	1,50	1,38	1,63
Ostali porezi	-	0,16	0,17	0,32
UKUPNO	-	100,00	100,00	100,00

Izvor podataka: Ministarstvo financija Republike Hrvatske - Ostvarenje prihoda i izvršenje izdataka proračuna, Zagreb, 1998.

gradova i općina, (3) prihodi od poduzeća u vlasništvu županija, gradova i općina, (4) prihodi na osnovi komunalnih naknada, (5) prihodi na osnovi komunalnih doprinosa te (6) ostali neporezni prihodi.

Porezne prihode jedinica lokalne samouprave i uprave potrebno je raščlaniti na dvije podskupine:

1. na porezne prihode s naslova zajedničkih poreza te
2. na prihode s naslova lokalnih poreza.

Prema odredbama Zakona o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave (Narodne novine, br. 117/93) status zajedničkih poreznih prihoda u proračunskom sustavu Republike Hrvatske imaju prihodi od sljedećih poreza:

1. prihodi od poreza na dohodak, od kojih 70% predstavlja prihode državnog proračuna, 5% prihode županijskih proračuna te 25% prihode proračuna gradova i općina,

2. prihodi od poreza na dobit, od kojih 70% predstavlja prihode državnog proračuna, 10% prihode županijskih proračuna te 20% prihode proračuna općina i gradova,
3. prihodi od poreza na promet nekretnina i prava, od kojih 40% pripada državnom proračunu, 60% proračunima općina i gradove te
4. prihodi s naslova poreza na priređivanje igara na sreću, od kojih 50% pripada državnom proračunu, a 50% proračunima općina i gradova.

U poreznom sustavu Republike Hrvatske postoji deset lokalnih poreza, od čega su četiri županijska poreza, a šest je poreza čiji prihodi pripadaju općinama i gradovima.

Županijski su porezi: (1) porez na nasljedstva i darove, (2) porez na cestovna motorna vozila, (3) porez na plovne objekte te (4) porez na priređivanje zabavnih i športskih priredbi.

Općinski, odnosno gradski su porezi: (1) porez na potrošnju, (2) porez na kuće za odmor, (3) porez na reklame, (4) porez na tvrtku, (5) porez na korištenje javnih površina te (6) prirez na porez na dohodak.

Iz podataka u tablici 11 vidi se da pretežit dio poreznih prihoda u proračunima lokalnih zajednica dolazi od zajedničkih poreza, i to od poreza na dohodak i poreza na dobit (oko 80%), dok je izdašnost ostalih zajedničkih poreza te lokalnih poreza relativno mala.

Iako se u teoriji javnih financija već dugi niz godina pokušavaju pronaći izdašne porezne osnovice kojima bi se financirale javne potrebe lokalnih zajednica, taj problem do danas nije uspješno riješen.

Ovom prilikom treba naglasiti da se u financiranju kapitalnih projekata lokalnih vlasti vrlo malo koristio sustav zaduživanja. Iako valja naglasiti da središnja vlast u većini zemalja kontrolira opseg zaduživanja u lokalnoj zajednici, ipak treba reći da je sadašnja zaduženost lokalnih zajednica u Republici Hrvatskoj vrlo mala i da u takvim okolnostima postoji relativno dosta prostora za kreditno financiranje kapitalnih projekata na lokalnoj razini.

4. Međuprorračunski transferi (potpore)

Treći po važnosti izvor prihoda proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave odnosi se na međuprorračunske transfere, odnosno na potpore.

Preko 90% svih potpora odnosi se na potpore iz državnog proračuna te na potpore iz županijskih proračuna, pa će te potpore biti predmetom našeg interesa.

Kao što pokazuju podaci iz tablice 10, sredstva s naslova potpora čine između 7 i 8 % u strukturi ukupnih proračunskih prihoda lokalnih zajednica.

Razloge za tako relativno malen udio potpora u strukturi prihoda proračuna jedinica lokalne samouprave i uprave treba tražiti prije svega u činjenici što se međuprorračunski transferi koriste isključivo kao potpore financijski slabijim lokalnim zajednicama, a ne i kao instrument putem kojeg bi se financirala određana razina javnih izdataka u svim lokalnim zajednicama.

Tablica 12: Postotak udjela vlastitih prihoda i prihoda na osnovi dotacija u proračunima jedinica lokalne samouprave i uprave u nekim zemljama Europe

DRŽAVE	Vlastiti prihodi (%)	Dotacije (%)
Austrija	72,7	27,3
Njemačka	76,0	24,0
Belgija	46,4	53,6
Danska	56,9	43,1
Finska	65,0	35,0
Francuska	63,6	36,4
Irska	25,8	74,2
Italija	20,4	79,6
Luksemburg	61,2	38,8
Nizozemska	29,8	70,2
Portugal	50,6	49,4
Španjolska	65,1	34,9
Švedska	80,6	19,4
Velika Britanija	27,1	72,9

Izvor podataka: Government Finance Statistics Yearbook 1996, Washington, International Monetary Fund

U mnogim se zemljama, kao što to pokazuju podaci iz tablice 12, putem dotacija iz državnog proračuna financira dio javnih potreba u svim jedinicama lokalne samouprave i uprave te se još i dodatno podupiru financijski slabije lokalne zajednice.

U Republici Hrvatskoj dio javnih potreba lokalnih zajednica namiruje se iz "državnih poreza" kroz raspodjelu njihovih prihoda, a ne da se oni najprije prikupljaju u državni proračun, a zatim transferiraju u proračune lokalnih zajednica.

Osnove sustava potpora koje se iz državnog proračuna Republike Hrvatske daju financijski slabijim lokalnim zajednicama najviše su sporne i u dosadašnjoj su praksi pokazale najviše nedostataka.

U Zakonu o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave (Narodne novine, br. 117/93) problemi potpora, odnosno financijskog izravnjanja, razmatraju se samo u dva članka: jedan članak razmatra probleme financijskog izravnjanja između države i županije (članak 49), a drugi članak razmatra problem financijskog izravnjanja između županije, s jedne, te općina i gradova na području županije, s druge strane (članak 48). Temeljno polazište financijskog izravnjanja u navedenim člancima uređeno je tako da se županiji na području koje se prihodi županije, općina i gradova, uz prosječno porezno opterećenje, ostvaruju ispod republičkog prosjeka (izuzevši Grad Zagreb) osigurava potpora iz državnog proračuna u visini razlike između ostvarenih prihoda po stanovniku i 75% republičkog prosjeka po stanovniku. Ograničenje je da se ta potpora ne može osigurati županiji na području koje je visina prireza na porez na dohodak manja od 1,0 a stope poreza i visine iznosa poreza niže od zakonom propisanih najviših stopa (misli se na poreze općina i gradova kod kojih općine i gradovi samostalno utvrđuju visinu poreznih stopa). Isti kriterij financijskog izravnjanja primijenjen je i na financijsko izravnjanje unutar županije (županijsko financijsko izravnjanje) za općine i gradove na njezinu području (izuzev gradova s više od 40.000 stanovnika), s time što je, umjesto republičkog, osnova financijskog izravnjanja županijski prosjek prihoda po stanovniku.

Zahtjev za horizontalnom jednakosti u zadovoljavanju javnih potreba na regionalnoj i lokalnoj razini javlja se danas u svakoj državi jer to utječe na smanjenje odnosno na anuliranje socijalnih i političkih napetosti. S druge strane, poznato je da u svakoj državi postoje veće ili manje razlike u stupnju gospodar-

ske razvijenosti i razlike u produktivnosti rada između lokalnih zajednica. Mjerama fiskalne politike država mora utjecati na smanjenje, a ne na produbljivanje tih razlika. Rješavanje navedenih problema danas se u svim zemljama provodi adekvatnim postupcima reguliranja financijskih odnosa između širih i užih društveno-političkih zajednica koje nazivamo financijskim izravnajem.

Prema tome, financijsko izravnaje treba uspješno razriješiti posebno kompleksne zadatke financijske politike javnog sektora. Jednom ono treba razriješiti vertikalne financijske odnose, tj. one između države (središnje vlasti) i lokalnih organa vlasti, a drugi put horizontalne financijske odnose, tj. one između financijski jakih i financijski slabih lokalnih zajednica. Više nego u drugim područjima ovdje stoje u direktnom konfliktu gospodarska razboritost i vlastiti interesi. Ako ti konfliktni interesi postupcima financijskog izravnaja ne budu u najvećoj mogućoj mjeri dovedeni u sklad, oni postaju osnovom političkih i drugih napetosti.

Financijsko izravnaje odnosno međuproračunski transferi javljaju se prema tome kao nužna posljedica neravnoteže između funkcija (zadataka) i vlastitih prihoda siromašnijih jedinica lokalne samouprave. U financijskoj teoriji nema uopće spora o potrebi postojanja tih međuproračunskih transfera, samo se postavlja pitanje pronalaženja adekvatnih kriterija i mjerila za utvrđivanje njihove veličine.

U vezi s navedenim zahtjevima pred financijsko izravnaje postavlja se i temeljno pitanje: mogu li postavke modela financijskog izravnaja, koje su dane u člancima 48. i 49. Zakona o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave, dati zadovoljavajući odgovor da će njihovom primjenom u praksi biti ostvareno nečelo prema kojem će javne potrebe istog društvenog prioriteta imati i iste mogućnosti financiranja, bez obzira na to u okviru koje se političko-teritorijalne zajednice one ostvaruju. Ostvarenje tog načela s jedne strane pretpostavlja da svi porezni obveznici s istom gospodarskom snagom trebaju imati isti porezni tretman bez obzira na to u kojem dijelu zemlje žive, a s druge strane da zadovoljavanje javnih potreba u svim lokalnim zajednicama i u kvantitativnom i u kvalitativnom smislu bude na otprilike istoj razini.

Model financijskog izravnaja koji se zasniva samo na kriteriju mjerenja visine javnih prihoda po stanovniku, kakav je model normativno uređen odred-

bama članaka 48. i 49. Zakona o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave teško može uspješno odgovoriti na postavljene zahtjeve.

Da bi financijsko izravnaje moglo uspješno razriješiti kompleksne zadatke financijske politike javnog sektora i u vertikalnom i u horizontalnom odnosu, ono mora biti temeljeno na sljedećim sadržajima i postupcima:

1. potrebno je točno razgraničiti nadležnosti i zadatke pojedinih političko-teritorijalnih zajednica,
2. potrebno je utvrditi društvene prioritete u zadovoljavanju pojedinih javnih potreba,
3. potrebno je utvrditi kriterije i mjerila za vrednovanje pojedinih javnih zadataka,
4. potrebno je utvrditi nužnu proračunsku potrošnju za svaku političko-teritorijalnu zajednicu,
5. potrebno je utvrditi kriterije i sam proračun veličine fiskalnog kapaciteta svake političko-teritorijalne zajednice te
6. potrebno je dogovorno utvrditi stupanj solidarnosti prema financijski slabim lokalnim zajednicama.

Opseg potpora koja treba primiti pojedina jedinica lokalne samouprave javlja se dakle kao razlika između veličine njezine potrebne proračunske potrošnje i veličine njezina fiskalnog kapaciteta.

Druga važna veličina o kojoj ovisi veličina međuproračunskih transfera jest veličina fiskalnog kapaciteta pojedine političko-teritorijalne zajednice (države, županije, kotara, grada, općine).

U financijsko izravnaje, načelno gledano, trebaju biti "uvučeni" svi prihodi koji stoje na raspolaganju pojedinoj političko-teritorijalnoj zajednici kao njezina ekonomska dispozicijska snaga. Kod poreza s pravom podizanja stopa (pravo na prirez) uzima se u pravilu u postupku financijskog izravnaja prosječni iznos ostvarenih stopa tog prireza za područje cijele zemlje. Prosječni iznos ostvarenih poreznih stopa za područje cijele zemlje uzima se kao osnova bilanciranja također kod lokalnih poreza kod kojih lokalne zajednice samostalno određuju visinu poreznih stopa. S takvim načinom bilanciranja prihoda s naslova lokalnih poreza postiže se dvostrani učinak: lokalnim zajednicama koje su odredile niže porezne stope od prosječnih fiktivno se bilanciraju

veći prihodi, dok se lokalnim zajednicama koje su uvele veće porezne stope od prosječnih ne bilaciraju prihodi koji potječu od iznadprosječnih stopa.

Model financijskog izravnjanja koji je uređen odredbama Zakona o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave ne sadrži sve naprijed navedene elemente. Takvom pojednostavljenom uređenju financijskog izravnjanja pridonijela su svakako slijedeća tri ograničenja.

Prvo ograničenje javlja se kao posljedica novog teritorijalnog ustroja jedinica lokalne samouprave i uprave (općina, županija).

U Zakonu o lokalnoj samoupravi i upravi utvrđeni su poslovi iz samoupravnog djelokruga općina, gradova i županija tako da su samo enumerativno nabrojani poslovi pojedinih djelatnosti koje se financiraju iz proračuna lokalnih zajednica, ali se iz odredbi Zakona ni približno ne vidi ni broj upravnih odjela, ni broj zaposlenih. U uvjetima nepostojanja razrađenih kriterija i mjerila u planiranju najvažnijih elemenata javnih izdataka nije bilo niti moguće na zajedničkim polazištima utvrditi ni obujam javnih izdataka ni njihovu namjensku strukturu.

Drugo ograničenje javlja se kao posljedica nedovoljno sagledanih učinaka novog poreznog sustava na financijski kapacitet lokalnih zajednica. Kao što je već rečeno, Zakonom o financiranju jedinica lokalne samouprave i uprave općine i gradovi određuju sami visinu poreznih stopa za općinske poreze te u ovom trenutku nije niti moguće utvrditi stvarnu izdašnost tih poreza niti visinu poreznog opterećanja.

Treće ograničenje javlja se kao posljedica ratnih uvjeta u kojima se nalazila naša zemlja. Ratni uvjeti, posebno na području lokalnih zajednica zahvaćenih ratom, presudno su utjecali i na visinu i na strukturu javnih izdataka lokalnih zajednica i na njihov financijski potencijal.

Dosadašnja praksa financiranja javnih potreba na razini jedinica lokalne samouprave i uprave svakako pokazuje da iznimno složen i osjetljiv mehanizam međuproračunskih transfera u našoj praksi nije dao zadovoljavajuće rezultate. Pritom treba također reći da se postojeći sustav financijskog izravnjanja u svim svojim elementima nije dosljedno niti provodio. Zbog svega toga, konfliktni interesi na ovom području i njihovo neadekvatno rješavanje postajali su često osnovom za političke i druge napetosti.

5. Financiranje javnih potreba putem izvanproračunskih fondova

Pored proračunske, drugi vrlo važan segment javne potrošnje odvija se putem izvanproračunskih fondova.

Financijsko značenje javne potrošnje putem izvanproračunskih fondova ili tzv. "socijalnih fondova" u suvremenim je državama u pravilu vrlo veliko.

Moderna država, koja razvoj svojeg gospodarstva temelji na zajedničkom radu svih sposobnih pojedinaca, podrazumijeva primjenu načela solidarnosti u slučaju nastupanja nakog štetnog događaja: bolesti, invalidnosti, starosti ili nezaposlenosti.

Prema podacima OECD-a (OECD, 1995) udio doprinosa za socijalno osiguranje u bruto društvenom proizvodu u pojedinim zemljama iznosi u 1993. godini najviše u Francuskoj (19,6%), dok je najniži u Turskoj i iznosi 4,6% bruto društvenog proizvoda.

Tabela 13: Veličina i struktura izdataka izvanproračunskih fondova

u milijunima kn

	GODINA				
	1994.	1995.	1996.	1997.	1998.
Republički fond mirovinskog i invalidskog osiguranja	7.113	8.646	9.504	11.022	11.720
Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje	3.747	4.521	5.152	5.824	9.244
Hrvatski zavod za zapošljavanje	557	691	674	638	832
Sredstva doplatka za djecu	689	782	878	977	546
Hrvatske ceste	1.118	-	-	-	-
Hrvatske vode	436	551	688	1.038	1.464
UKUPNO	13.660	15.191	16.896	19.499	23.806
	Struktura u postotku				
Hrvatski fond mirovinskog i invalidskog osiguranja	52,07	56,92	56,25	56,53	49,23
Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje	27,93	29,76	30,49	29,87	38,83
Hrvatski zavod za zapošljavanje	4,08	4,55	3,99	3,27	3,50
Sredstva doplatka za djecu	4,96	5,15	5,20	5,01	2,29
Hrvatske ceste	18,35	-	-	-	-
Hrvatske vode	3,11	3,62	4,07	5,32	6,15
UKUPNO	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

HRVATSKA JAVNA UPRAVA

Izvor podataka: Statistički ljetopis za 1998, Zavod za statistiku Republike Hrvatske, Zagreb, 1998.

Prema podacima iz tablice 13, udio izdataka za socijalno osiguranje koje se ostvaruje putem izvanproračunskih fondova iznosilo je u Republici Hrvatskoj u razdoblju od 1994. do 1998. godine između 15 i 16% bruto društvenog proizvoda. Ti socijalni izdaci, kao što pokazuju podaci iz tablice 13, ostvaruju se preko triju izvanproračunskih fondova: fonda mirovinskog osiguranja, fonda zdravstvenog osiguranja te financijske intervencije države na tržištu rada koju država ostvaruje putem Zavoda za zapošljavanje.

Iako se može reći da je udio javnih izdataka u bruto društvenom proizvodu za sektor socijalne sigurnosti relativno vrlo visok (oko 16%), funkcioniranje i sustava mirovinskog i sustava zdravstvenog osiguranja stalno se susreće s velikim poteškoćama. Stoga se sve više govori o reformi strateških odnosa u položaju države i pojedinca glede servisiranja javnih potreba u tom području. Naime, međunarodne financijske institucije prigovaraju Republici Hrvatskoj da je udio javnih izdataka u bruto nacionalnom dohotku vrlo visok. Uz zahtjeve za smanjivanjem javnih izdataka sve se više zahtijeva i njihovo restrukturiranje uz naglašavanje njihove razvojne funkcije.

Kratka ocjena financiranja javnih potreba putem izvanproračunskih fondova dat će se na temelju rebalansa financijskih planova tih fondova za 1999. godinu koji su dani u tablici 14.

Tablica 14: Plan prihoda i izdataka izvanproračunskih fondova za 1999. godinu (rebalans)

u tisućama kn

	Doprinosi	Proračunska sredstva	Ukupno	%proračunskih sredstava (3:4)
1	2	3	4	5
Zavod za mirovinsko osiguranje	13.195.452	6.229.135	19.324.587	32,23
Zavod za zdravstveno osiguranje	10.378.337	2.585.971	12.964.308	19,95
Zavod za zapošljavanje	909.000	20.700	929.700	2,23
Sredstva doplatka za djecu	-	1.260.000	1.160.000	100,00
	24.383.789	8.835.806	34.478.595	25,63

Izvor: Izmjene i dopune plana prihoda i izdataka izvanproračunskih fondova za 1999. godinu - Narodne novine, br. 70/99.

Kao temeljno zajedničko obilježje financiranja javnih potreba putem izvanproračunskih fondova svakako je činjenica da doprinosi i naknade kojima se oni financiraju ne osiguravaju dovoljna sredstva te su oni de facto stalno u deficitu.

Deficit za tekuće poslovanje tih fondova pokriva se u pravilu iz državnog proračuna. Prema rebalansu financijskih planova izvanproračunskih fondova za 1999. godinu, transferi iz državnog proračuna čine preko 25% ukupnih prihoda tih fondova.

To znači da je poslovanje izvanproračunskih fondova znatnim dijelom oslobođeno na državni proračun i nepravodobno doznačavanje tih transfera dovodi u pitanje njihovo redovito poslovanje.

Međutim, pored naprijed iznijetih problema redovitog servisiranja prava osiguranika koji nastaju zbog povremenih deficita i nepravodobnih proračunskih transfera, problemi financiranja javnih potreba u sustavu mirovinskog i zdravstvenog osiguranja mnogo su složeniji.

S obzirom na to da je sustav mirovinskog osiguranja svakako najvažniji među sustavima socijalne skrbi, upozorit će se na najvažnije probleme u tom sektoru.

U Republici Hrvatskoj je još uvijek u primjeni sustav mirovinskog osiguranja na temelju intergeneracijske solidarnosti. To znači da su tekući rad i doprinosi koji se izdvajaju po toj osnovi direktno u funkciji socijalne sigurnosti generacije koja je napustila svijet rada i otišla u mirovinu.

Doprinosima za mirovinsko osiguranje te transferima iz državnog proračuna za potrebe socijalne sigurnosti umirovljenika izdvaja se između 11 i 12% bruto društvenog proizvoda. Međutim, taj vrlo visoki postotak bruto društvenog proizvoda namijenjen socijalnoj sigurnosti umirovljenika osigurava na drugoj strani mirovine čija visina nije dovoljna niti za pokriće troškova egzistencijskog minimuma. U tome se ogleda sva parakoksalna situacija u sektoru mirovinskog osiguranja.

Stabilnost mirovinskog osiguranja koja se temelji na intergeneracijskoj solidarnosti ovisi u najvećoj mjeri o takozvanom koeficijentu ovisnosti. Koeficijent ovisnosti pokazuje koliko aktivnih zaposlenika dolazi na jednog umirovljenika. Obično se smatra da je sustav mirovinskog osiguranja na temelju intergeneracijske solidarnosti stabilan ako za jednog umirovljenika doprinese izdvaja između 4 do 5 zaposlenika.

Koncem 1998. godine u Zavodu mirovinskog osiguranja Hrvatske bilo je evidentirano 1.487.000 osiguranika te 954.000 umirovljenika, što daje koeficijent ovisnosti 1:1,5. Taj koeficijent ovisnosti vrlo je nepovoljan i on sam jednostavno regenerira elemente nestabilnosti i nesigurnosti u tom području.

Dubina problema u hrvatskom sustavu mirovinskog osiguranja toliko je velika da se kao izlaz iz sadašnje krize sve više spominje teza "brojke 2": za izlaz iz krize potrebno je postojeće mirovine podijeliti s brojkom dva, ili drugi način izlaska iz krize da se postojeći doprinosi za mirovinsko osiguranje pomnože brojkom dva.

O neprihvatljivosti ove teze nije potrebno govoriti. Ali ona ipak upozorava na svu dubinu i složenost problema, a putovi izlaza nisu niti laki niti izvedivi u kratkom vremenu.

Pozitivni pomaci u gospodarskom razvoju uz reformu strateških odnosa u položaju države i pojedinca jedina su ispravna mogućnost rješavanja nagomilanih problema u ovom području.

6. Zaključak

Istraživanja fiskalnog sustava Republike Hrvatske obuhvatila su sve njegove instrumente i na strani javnih prihoda i na strani javnih izdataka. Budući da se fiskalni sustav pojavljuje kao podloga za djelovanje fiskalne politike, u radu je istražena funkcionalna struktura fiskalnog sustava koja je nastala kao posljedica diskrecijskih odluka fiskalne politike. Ta funkcionalna struktura i neki njezini elementi istraženi su i s kvantitativnog i s kvalitativnog aspekta.

Posebna pažnja pri tome posvećena je funkcionalnoj strukturi javnih izdataka i javnih prihoda državnog proračuna kao najvažnijeg instrumenta financiranja javnih potreba.

Istraživanja funkcionalne strukture izdataka iz državnog proračuna pokazuju da u toj strukturi dominantno mjesto zauzimaju izdaci uzrokovani političko-vojnim faktorom i administrativni izdaci, dok su izdaci koji imaju značenje ekonomsko-transferne naravi relativno neznatni. Takvo stanje zahtijeva hitne promjene na strani izdataka iz državnog proračuna.

Istraživanje sustava poreznih prihoda pokazuje da je naš porezni sustav potrošno orijentiran. On u svojem funkcioniranju daje prednost načelu alokativne

neutralnosti pred načelom jednakosti u oporezivanju. Inzistiranje na potpunoj primjeni načela alokativne neutralnosti poreznog sustava ima za posljedicu sve veću jednodimenzionalnost njegove porezne strukture, pri čemu porezni prihodi s naslova neizravnih poreza dobivaju dominantno mjesto. Međutim, to s druge strane dovodi u pitanje ostvarivanje načela porezne pravednosti i traži preispitivanje raspodjele poreznog tereta na pojedine socijalne grupe te s tim u svezi rješavanje ostalih negativnih socijalnih efekata koji su s tim usko povezani.

U posebnom dijelu rada istražuju se procesi decentralizacije i raspodjele fiskalne nadležnosti u fiskalnom sustavu Republike Hrvatske te instrumentarij financiranja javnih potreba lokalnih zajednica. U istraživanjima se posebno upozorava na slabosti sadašnjeg sustava dotacija financijski slabijim lokalnim zajednicama te predlaže njihovo eventualno unapređenje.

U posljednjem dijelu rada upozorava se na temeljne probleme financiranja javnih potreba putem izvanproračunskih fondova. Pritom je upozoreno na temeljne uzroke koji dovode da poteškoća u funkcioniranju sustava mirovinskog i zdravstvenog osiguranja. Potreba reforme strateških odnosa u položaju države i pojedinca glede servisiranja potreba u ovom području javlja se kao nužnost.

Literatura

- S. Andrijašević: Odnos direktnih i indirektnih poreza, Zbornik radova: Današnja financijalna znanost, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 1998.
- From, Taubman: Public Economies Hgeoryand Polisy, Mac Millan, New York, 1997.
- B. Jelčić, O. Lončarić-Horvat, J. Šimović, H. Arbutina: Financijsko pravo - posebni dio, Birotehnika, Zagreb, 1996.
- P. Jurković: Fiskalni sustav i fiskalna politika, Ekonomski institut Zagreb, 1975.
- P. Jurković: Fiskalna politika u ekonomskoj teoriji i praksi, Informator, Zagreb, 1989.
- R. Musgrave: Kratka povijest fiskalne doktrine, Institut za javne financije, Zagreb, 1998.
- R. i P. Musgrave: Javne financije u teoriji i praksi, Institut za jevne financije, Zagreb, 1993.
- S. Radić: Današnja financijalna znanost, Matica hrvatska, 1908.
- J. Šimović: Načelo porezne pravednosti i hrvatski porezni sustav; Financijska praksa, br. 6/94.
- J. Šimović: Temeljna obilježja poreznog sustava Republike Hrvatske, Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu, br. 1/96.

- J. Šimović: Hrvatski fiskalni sustav: funkcionalna struktura i odnosi nadležnosti, Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu, br. 2/99.
- J. Šimović: Modeli financiranja lokalne uprave, Računovodstvo i financije, Zagreb, br. 6/91.
- J. Šimović: Financiranje općih društvenih potreba u Gradu Zagrebu i općinama na području Grada, u studiji: Problemi integracije u komunalnom sistemu Grada Zagreba, Pravni fakultet, Zagreb, 1988.
- J. Šimović: Politika financiranja javnih potreba lokalnih zajednica u Republici Hrvatskoj, znanstveni skup: Jedinice lokalne samouprave u poreznom sustavu Republike Hrvatske, Hrvatski institut za lokalnu samoupravu, Osijek, 1998. (Zbornik radova u tisku).
- Decentralization of the Socialist State, World Bank, Washinton, 1995.
- Perspektiven staatlicher Ausgabenpolitik, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Bonn, 1994. Heft 51.
- Gutachen zur Reform der Gemeindesteuern, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Bonn, 1982. Heft 31.
- Gutachen zum Landerfinanzausgleich in der Bundesrepublik Deutschland, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Bonn, 1992. Heft 47.
- Revenue Statistics, OECD, Paris, 1995.

SOME CHARACTERISTICS OF THE SYSTEM OF FINANCING PUBLIC NEEDS IN THE REPUBLIC OF CROATIA

Summary

In the article the quantitative and the qualitative aspects of the new system of financing public needs in the Republic of Croatia which, in its significant elements, has come into force on the January 1, 1994.

The research encompasses all the instruments of fiscal system, both on the side of the public income and the public expenses.

Special attention was devoted to the functional structure of the public expenses and the public income of the state budget as the most important instrument of financing public needs.

Research of the functional structure of payments from the state budget demonstrate that in that structure the dominant place take the expenses caused by the political-military factor and the administrative expenses, while the payments of a signifi-

cance of an economic-transfer nature take only a modest place. This state of affairs demands urgent changes in the structure of public expenses from the state budget.

Research of the system of the tax income demonstrates that our taxing system is consumption oriented. In its functioning it gives an advantage to the principle of allocate neutrality before the principle of equality in taxation. Insistence on the total application of the principle of the allocate neutrality of the taxing system has as a consequence all the time greater uni-dimensionality of its taxing structure, by which the taxing income from the title of indirect taxation gain the dominant position. However, this in turn brings under the question a realization of the principle of justice in taxation and requires a reexamination of a division of the taxing burden on particular social groups, and in connection to that a solution to the remnant social effects which are in this regard narrowly tied.

In the separate part of the article processes of decentralization and division of the fiscal authority within the fiscal system of the Republic of Croatia have been investigated, as well as the instrumentaria of financing public needs of the local units. In the research the weaknesses of the present system of grants to the fiscally weaker local units have been in particular pointed out and the proposals forwarded for their possible improvement.

In the last part of the article there have been pointed out the fundamental causes of the difficulties in functioning of the system of financing the retirement and health insurance, which enrolls by a path of extra-budgetary funds. By that the necessity of reform of the strategic relationships in the position of the state and the individual regarding servicing the needs in those areas.

Key words: public needs, budgetary financing, state budget, local units' budgets, extra-budgetary funds, taxing income, non-taxing income