

UDK 336.223 (497.5) : 338.4

Pregledni članak

Dr. sc. HALID KONJHODŽIĆ, profesor
Dr. sc. NIKOLA KNEGO, docent
FAKULTET ZA TURIZAM I VANJSKU
TRGOVINU
DUBROVNIK

HRVATSKI POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U FUNKCIJI PODUPIRANJA TURISTIČKOGA GOSPODARSTVA

Neposredno nakon stjecanja nezavisnosti mlada hrvatska vlast pristupa pretvorbi hrvatskoga gospodarstva, a potom i reformi svoga poreznog sustava. U u vezi s tim se, uvođenjem poreza na dohodak te poreza na dobit, prvo transformiraju izravni porezi, a potom, uvođenjem trošarina i poreza na dodanu vrijednost, i posredni porezi. Porez na dodanu vrijednost je oblik poreza na promet sui generis. To je zadnja i najvjerojatnije posljednja etapa u historijskom razvoju općeg poreza na promet. Ovim se porezom, za razliku od svefaznog i višefaznog poreza na promet oporezuje samo dodana vrijednost što ju je porezni obveznik dodao na vrijednost inputa proizvoda, odnosno usluge. Predmet oporezivanja su, za razliku od jednofaznog poreza na promet, sve prometne faze procesa društvene reprodukcije, ali ne u punim bruto iznosima, kao kod svefaznog poreza na promet, nego u neto iznosima - u dodanim vrijednostima, pa se često ovaj porez naziva i neto svefaznim porezom na promet. Naš, hrvatski PDV je jednostopno normiran. Plaća se po stopi od 22%. Vrlo je izdašan. No, po našem sudu je nepravičan. Gospodarstveno je nestimulativan, posebice glede turističko-ugostiteljske djelatnosti, te bi ga u narednom fiskalnom periodu trebalo temeljito redefinirati - uvodeći višestopnu koncepciju i nultu opciju za turističko gospodarstvo.

Ključne riječi: *potrošnja, štednja, izdašnost, stimulativnost, luksuzni proizvodi, višestopnost, jednostopnost, državni proračun, nulta opcija, pravičnost.*

1. UVODNE NAPOMENE

Porez na dodanu vrijednost (Value Added Tax, Impôt sur la valeur ajoutée, Mehrwertsteuer) je oblik poreza na promet sui generis. To je zadnja i najvjerojatnije posljednja etapa u historijskom razvoju općeg poreza na promet.¹ Ovim se porezom, za razliku od svefaznog i višefaznog poreza na promet, oporezuje samo **dodana vrijednost** što ju je porezni obveznik dodao na vrijednost inputa proizvoda, odnosno usluge. Predmet oporezivanja su, za razliku od jednofaznog poreza na promet, sve prometne faze procesa društvene reprodukcije, ali ne u punim bruto iznosima, kao kod svefaznog poreza na promet, nego u neto iznosima - u dodanim vrijednostima, pa se često ovaj porez naziva i neto svefaznim porezom na promet.

Financijski promatrano, pravilno primijenjen porez na dodanu vrijednost trebao bi biti jednak odgovarajućem jednofaznom porezu na promet. S tim u vezi razmotrimo reproduktivni tijek odjernih predmeta. Proces reprodukcije počinje sa stočarom, odnosno ratarom koji prodaje vunu, pamuk i sl. Predionica prerađuje te sirovine, te ih kao poluproizvode predaje tkaonici. Tkaonica od prediva čini razne vrste štofova i platna koja potom prodaje konfektionaru. Potom konfektionar od njih, uz dodatke raznih repromaterijala, proizvodi raznovrsne odjevne proizvode, te ih poslije prodaje veletrgovcu, a veletrgovac maloprodaji, te najzad maloprodaja krajnjem potrošaču. U svakoj fazi proizvodnog procesa vrijednost proizvoda se povećava i prodajna cijena, sukladno tome, raste. Svako povećanje cijene odražava vrijednost dodanu u svakoj fazi, s tim da je vrijednost konačnog proizvoda jednaka zbroju dodataka ili dodanih vrijednosti u različitim fazama proizvodnog ciklusa. Porez koji bi bio uveden na dodatke, po svojoj osnovici, bio bi jednak porezu koji bi se uveo na konačnu cijenu proizvoda,² jer konačna cijena proizvoda nije ništa drugo do točan zbroj svih dodatnih vrijednosti stvorenih u svim fazama reprodukcije. Porez na dodanu vrijednost je, znači, samo specifičan oblik općeg jednofaznog poreza na promet.

¹ S.C. Shoup: "Public Finance", Aldine P. Co., Chicago, 1969., str. 250.

² R. and P. Musgrave: "Public Finance", Zagreb, 1994., str. 427.

Tablica br. 1: Stope PDV-a u državama - članicama EU u 1998. godini

| Država | Opća stopa | Snižena stopa | Nulta stopa |
|------------------|------------|---------------|-------------|
| Austrija | 20 | 10 | |
| Belgija | 21 | 12; 6; 1 | da |
| Danska | 25 | - | da |
| Finska | 22 | 17; 12; 6 | |
| Francuska | 20,6 | 5,5; 2,1 | |
| Njemačka | 15 | 7 | |
| Grčka | 18 | 8; 4 | |
| Irska | 21 | 12,5; 3,3 | da |
| Italija | 19 | 16; 10; 4 | |
| Luksemburg | 15 | 12; 6; 3 | |
| Nizozemska | 17,5 | 6 | |
| Portugal | 17 | 12; 5 | |
| Španjolska | 16 | 7; 4 | da |
| Švedska | 25 | 12; 6 | |
| Velika Britanija | 17,5 | 8; 2,5 | da |

Izvor: European Tax Handbook, IBFD, Amsterdam 1998.

S porezom na dodanu vrijednost, historijski promatrano, u fiskalno-pravnoj praksi susrećemo se u 1926. godini, i to u poreznom sustavu Turske. Potom se on dijelom uvodi u fiskalno-pravni sustav Francuske i Brazila. Komisija financijskih stručnjaka Europske unije na čelu s prof. F. Neumarkom predlaže, a Europska komisija prihvaća Odluku o uvođenju poreza na dodanu vrijednost u svim državama članicama Unije. Danska, Francuska i SR Njemačka među prvima, tijekom 1967. i 1968. godine prihvaćaju navedeni koncept, te uvode cjelovit sustav dodatnog oporezivanja. U sljedećim godinama porez na dodanu vrijednost uvode i mnoge druge zemlje: Nizozemska i Švedska 1969., Luksemburg i Norveška u 1970. godini, Belgija 1971., Irska u 1972. godini, Italija, Velika Britanija i Austrija u 1973. godini, itd. Sedamdesetih godina porez na dodanu vrijednost usvajaju i mnoge izvaneuropske zemlje, kao na primjer Argentina, Ekvador, Urugvaj, Mali, Obala Slonovače, Maroko, Japan, Novi Zeland, Indonezija, Kanada, Bangladeš, Venezuela i mnoge druge - ukupno oko 80 država.

Za porez na dodanu vrijednost karakterističan je malen broj poreznih stopa. Tako dok smo se pri primjeni bruto svefaznog i višefaznog poreza na promet, kao i kod jednofaznog poreza na promet, susretali s nekoliko desetaka poreznih stopa, pa čak i s preko stotinu različitih stopa, kod primjene poreza

na dodanu vrijednost susrećemo se s primjenom nekoliko stopa, odnosno s primjenom i samo jedne stope, kao na primjer u poreznom sistemu Danske i Austrije. U državama Europske unije najčešće se primjenjuju dvije odnosno tri stope poreza na dodanu vrijednost. U Belgiji i Irskoj se uz opću poreznu stopu primjenjuju i po tri snižene stope poreza na dodanu vrijednost.³ U Portugalu i Španjolskoj postoje po dvije snižene porezne stope i tako redom, kao u tablici br. 1.

U fiskalno-pravnoj praksi se zavisno od tretiranja stalnog kapitala, susrećemo sa tri oblika poreza na dodanu vrijednost:

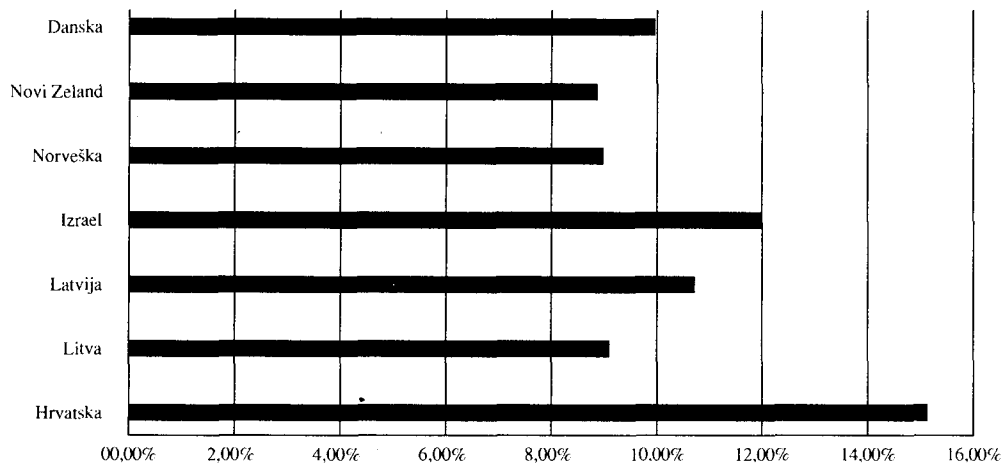
- porez na bruto dodanu vrijednost kod kojeg se od porezne osnovice ne odbijaju izdaci utrošeni za nabavku osnovnih sredstava, a ni troškovi amortizacije;
- dohodni oblik poreza na dodanu vrijednost, oblik kod kojeg se od porezne osnovice odbijaju izdaci za amortizaciju; i
- potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost kod kojeg se od porezne osnovice odbijaju ukupni izdaci vezani za osnovne fondove, tj. bruto investicije. Ovaj oblik oporezivanja se danas u poreznoj praksi najviše upotrebljava, s obzirom da stimulira porezne obveznike na pojačano investiranje, te potiče dinamičan gospodarski razvoj.

2. HRVATSKI POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Nakon prvih demokratskih izbora i stjecanja neovisnosti i naša mlada hrvatska vlast pristupa gospodarsko-fiskalnoj tranziciji, te sljedstveno tom i reformama u sustavu oporezivanja prometa - potrošnje. U tom kontekstu Hrvatski državni sabor donosi Zakon o porezu na dodanu vrijednost, čime se je naš porezni sustav uveliko upotpunio te znatno približio poreznim sustavima zemalja članica Europske unije.

³ B. Jelčić: "Financijsko pravo i financijska znanost", Birotehnika, Zagreb, 1994., str. 294.

Dijagram br. 1: PDV kao postotak BDP-a u zemljama s jedinstvenom stopom



Izvor: Godišnje izvješće Ministarstva financija RH za 1998. god., str. 33.

Predmet oporezivanja hrvatskog poreza na dodanu vrijednost jest dodana vrijednost, tj. razlika između inputa i outputa poreznog obveznika, a to je, prema čl. 8. Zakona, **naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge**. Naknadom se smatra sve ono što primatelj dobara i usluga treba dati ili platiti za

isporučena dobra i obavljene usluge, osim poreza na dodanu vrijednost. U poreznu osnovicu ulazi i sve ono što neka druga osoba, a ne primatelj dobara ili usluga treba dati ili platiti poduzetniku za isporučena dobra i obavljene usluge.

Tablica br. 2: Izračunavanje poreza na dodanu vrijednost⁴

u kunama

| Faze prometa | | | | Porezna obveza | Prethodno plaćeni porez | Ukupno plaćeni porez |
|----------------|------------|----------|-------|----------------|-------------------------|----------------------|
| Farmer | C.P. | 500 | | 110 | | 110 |
| Tvornica tašna | P.V.= 500 | D.V.=400 | 900 | 198 | 110 | 88 |
| Robna kuća | P.V. = 900 | D.V. 200 | 1.100 | 242 | 198 | 44 |

C.P. = cijena proizvodnje = 1.100

P.V. = prenesena vrijednost

D.V. = dodana vrijednost = 500 + 400 + 200

U.D.V. = ukupna dodana vrijednost

U.D.V. = C.P.

Ukupno plaćeni porez = 242 = 110 + 88 + 44

⁴ Ž. Šantić: "Hrvatski podsustav posrednog oporezivanja", E.F. Mostar, str. 194.

Primjera radi (vidjeti tablicu br. 2) poslužiti ćemo se jednim pojednostavljenim primjerom. Neka, u tu svrhu tvrtka "A" proizvodi kožu potrebnu i dovoljnu za izradu kožnih tašni. Tvrtka "B", tj. tvornica tašni nabavlja kožu od tvrtke "A", tj. farme, po cijeni od recimo 500 kuna po komadu. Na to se plaća hrvatski porez na dodanu vrijednost od 22%, što čini 110 kuna, a sve ukupno zajedno sa inputom farme iznosi 610 kuna. Farma će, znači, za isporuku kože izdati račun na 500 kuna neto plus 22% poreza na dodanu vrijednost, što čini ukupno 610 kuna po komadu. Porez od 110 kuna farma uplaćuje proračunu Republike Hrvatske, dok neto neplaćeni iznos od 500 kuna ulazi u ukupan prihod farme, odnosno tvrtke "A".

Iz našeg primjerka se vidi da tvornica tašni prodaje robnoj kući tašnu za 900 kuna neto, te obračunava 198 kuna poreza na dodanu vrijednost, što čini ukupno 1.098 kuna po tašni. Istodobno će tvornica tašni na temelju računa stočne farme odbiti 110 kuna pretporeza, te će u državni proračun uplatiti samo neto iznos od 88 kuna.

Robna kuća će, slijedom prometnog procesa, prodati tašnu krajnjem potrošaču za 1.100 kuna neto, plus 242 kune poreza na dodanu vrijednost. Od obračunatog poreznog iznosa od 242 kune robna kuća odbija 198 kuna pretporeza i proračunu plaća samo 44 kune. No, državni proračun ovim nije ništa oštećen. On je oprihodovao točno svoje 242 kune i to 110 kuna od farme, 88 kuna od tvornice tašni i 44 kune od robne kuće. Sve je na kraju procesa reprodukcije platio kupac, tj. krajnji potrošač, što je uostalom i bio cilj hrvatskog poreza na dodanu vrijednost. No, pritom valja naglasiti da sve **kreditira** proizvođač - poduzetnik, što se veoma nepovoljno odrazilo na likvidnost hrvatskih gospodarstvenika.⁵

Polazeći od činjenice da se poduzetnicima, kao poreznim obveznicima, odbija već plaćeni porez, kao **pretporez**, to onda porezno opterećenje snose samo krajnji potrošači. Na ovaj način se ne opterećuje cjelokupni promet, nego samo onaj višak vrijednosti - dodana vrijednost, koji ostaje kad se odbiju troškovi nabave dobara ili usluga. Zato se taj porez i zove porez na dodanu vrijednost.⁶ Zbog odbijanja pretporeza, ukupno porezno opterećenje svakog proizvoda ili usluge bit će jednako predviđenoj poreznoj stopi i brojčano identično kao kod jednofaznog poreza na promet koji se ubire u trgovini

na malo.⁷ Znači u konačnici, računski gledano, porez na dodanu vrijednost je jednak odgovarajućem jednofaznom porezu na promet trgovine na malo, tj. ukupnom porezu krajnje finalne potrošnje.

Porez na dodanu vrijednost plaćaju svi poduzetnici koji uz naknadu isporučuju proizvode i usluge, a to su sve fizičke i pravne osobe čija je djelatnost usmjerena na samostalno i trajno postizanje prihoda. U poduzetnike, kao porezne obveznike, zakon uključuje i športske klubove, i udruge, i odvjetnike i prevoditelje, a i sve druge osobe koje samostalno obavljaju neku djelatnost.⁸ Svojstvo poduzetnika može se odnositi i na samo dio djelatnosti fizičke osobe, primjerice kao što su honorarna predavanja, honorarni rad u turizmu i sl. No, djelatnost tijela državne uprave, djelatnost stranaka, sindikata i komora se ne smatra poduzetničkom djelatnošću te sukladno tom njihova djelatnost ne podliježe plaćanju poreza na dodanu vrijednost.⁹

Osobitost poreza na dodanu vrijednost je postojanje relativno malog broja poreznih stopa, najčešće jedne opće i nekoliko sniženih poreznih stopa. Stopa hrvatskog poreza na dodanu vrijednost jedinstvena je za sve poduzetnike i sve djelatnosti i iznosi 22%. Jednostopni PDV omogućit će, ističe naša Vlada, slobodni i na tržišnim načelima zasnovani gospodarski razvitak Hrvatske, bez bilo kakvog ozbiljnijeg državnog uplitanja u ekonomiju. U tržišnom gospodarstvu svi moraju imati jednake vantržišne uvjete gospodarenja, te sukladno tom porezi, kao akti fiskalne vlasti, moraju biti **neutralni** u odnosu na gospodarske odluke. Rezultati poslovanja određuju se na temelju stvarnih troškova proizvođača i trgovaca te želja i motiva kupaca. Porez na dodanu vrijednost treba da donese tzv. **prirodne cijene**, jer svaki proizvod ili usluga nastaju u porezno jednakim uvjetima, tako da država neće imati nikakvog uticaja na odluke proizvođača i potrošača.¹⁰

⁷ "Pravilno primijenjen porez na dodanu vrijednost jednak je odgovarajućem jednofaznom porezu." R. and P. Musgrave: Public Finance I.J.F., Zg., 1993., str. 427.

⁸ Ž. Šantić: "Hrvatski porez na dodanu vrijednost", Zbornik radova, Split, br. 1-2/97, str. 260.

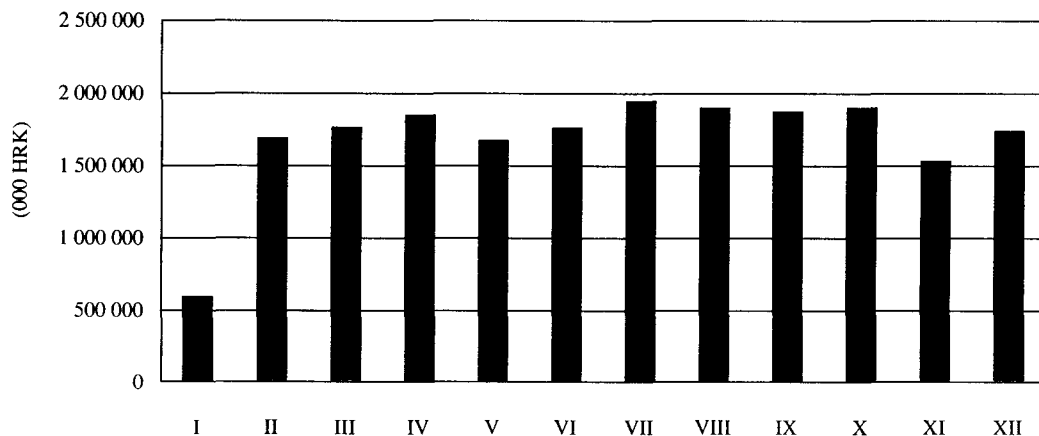
⁹ Zakon o porezu na dodanu vrijednost, čl. 6., točka 3.

¹⁰ B. Prka: "Porez na dodanu vrijednost", Ministarstvo financija, Zg., 1996, str. 6.

⁵ Ž. Šantić: op. cit., str. 194.

⁶ B. Prka: "Porez na dodanu vrijednost", Ministarstvo financija, Zg., 1996, str. 8.

Dijagram br. 2: Prihodi od PDV-a u 1998. godini



Izvor: Ministarstvo financija RH, Godišnje izvješće, str. 36.

Naprijed izloženo Vladino shvaćanje pro-uzročilo je da u našem Zakonu o porezu na dodanu vrijednost ne budu predviđena ni neka značajnija porezna oslobađanja, osim u slučaju izvoza. Izvoz je u potpunosti rasterećen poreza na dodanu vrijednost. Naime, u sustavu poreza na dodanu vrijednost je na međunarodnoj razini (WTO sustav) prihvaćeno načelo da se potrošnja oporezuje u zemlji odredišta robe, načelo destinacije. Osim toga, porezno rasterećenje hrvatskih izvoznih proizvoda je bilo potrebno i zbog velikih deficita u našoj trgovačkoj bilanci. Porez na dodanu vrijednost neće, znači, plaćati u nas, odnosno imaju pravo na povrat pretporeza, sukladno čl. 13. Zakona, svi oni poduzetnici koji obavljaju: izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara, uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge; isporuke dobara slobodnih carinskim prodavaonicama i specijaliziranim skladištima strane robe i domaće proizvodnje; isporuke dobara i obavljene usluge diplomatskim i konzularnim predstavništvima pod uvjetom reciprociteta. Poduzetnici s godišnjim prometom do 50.000 kuna su također oslobođeni poreza na dodanu vrijednost, ali neće imati pravo na povrat odnosno odbitak pretporeza. Identičan je porezni tretman predviđen i za najam stambenog prostora, usluge banaka, štedionica i štedno-kreditnih zadruga, društava osiguranja i reosiguranja, dohodak ljekara medicine, stomatologije, medicinskih sestara, usluge liječenja u zdravstvenim ustanovama, usluge škola,

ustanova učeničkog i studentskog standarda, usluge vjerskih zajednica i sl.¹¹

Mišljenja sam da su porezne olakšice poreza na dodanu vrijednost u nas isuviše restriktivno određene, posebice sa sociomedicinskog, agrarnog i sociopolitičkog aspekta. U tom kontekstu bi, po mom sudu, trebalo izvršiti reviziju Zakona o porezu na dodanu vrijednost te normirati 100% olakšice, odnosno uvesti **nultu poreznu stopu**: za ortopedska pomagala i sprave; za aparate sluha i vida; za zubne proteze; za naočale i stakla za korekciju vida; za kontaktne leće; za osnovne prehrambene namirnice (kruh, mlijeko, ulje, šećer), a i za dnevni tisak, te za, ukoliko uopće želimo demografsku obnovu sela, poljoprivredni alat i nužnu mehanizaciju u agraru. Uvođenje nulte porezne opcije u agrar i sociomedicinsko područje uveliko bi smanjilo uobičajene regresivno negativne učinke poreza na dodanu vrijednost. Smanjivanje, odnosno potpuno anuliranje regresivno negativnih efekata poreza na dodanu vrijednost bi se moglo postići i primjenom **luksuznih povišenih poreznih stopa** u nas, na primjer na automobile, jahte, zlato, krzno i sl. Ovo je, po mom sudu, u nas nužno odmah učiniti, jer se s **regresivnim socijalno nepovoljnim učincima** poreza na dodanu vrijednost ne može miriti suvremena europska država. Osim toga, regresivno negativni učinci dovode do povreda i temeljnog **načela pravednosti** na kojem se treba i mora zasnivati

¹¹ Ž. Šantić: o. c., str. 261.

porezni sustav svake moderne države, pa tako i naše Hrvatske.¹²

3. EFIKASNOST HRVATSKOG PDV-a

Polazeći od činjenice da smo zemlja u razvitku, da nam je relativno mali dohodak per capita, da nam je marginalna sklonost potrošnji vrlo visoka, te da smo uveli PDV i na kruh, mlijeko, ulje i na sve moguće nužne i ne tako nužne proizvode - bez izuzetka, to nam je onda sasvim logična Vladina ocjena da je naš PDV izuzetno, glede fiskalne izdašnosti, učinkovit. To nam uostalom dokazuju i podatci prikazani u tablici br. 3 i dijagramu br. 2.

Promatrajući podatke u tablici br. 3. da se zapaziti da je porezom na dodanu vrijednost kao najizdašnjim proračunskim prihodom prikupljeno 20 228 milijuna kuna ili 46,17% sredstava ostvarenih proračunom. Ljetni mjeseci zbog povećanog broja gostiju i sezonski veće potrošnje kao i u sustavu poreza na promet utječu na veći priljev prihoda od ovoga poreza, te možemo zaključiti da se prihodi od PDV-a kreću gotovo identičnom sezonskom dinamikom kao i stari porez. Nešto slabija ostvarenja bilježimo kod posebnih poreza, a i kod carinskih prihoda, koji odražavaju politiku liberalizacije razmjene sa Slovenijom, Makedonijom i BiH, ali i tendenciji smanjenja uvoza roba u 1998. i 1999. godini.

Tablica br. 3: Ostvarenje prihoda hrvatskog državnog proračuna

| (000 HRK) | 1998. | Proračun 1999. |
|--|-------------------|-------------------|
| Ukupni prihodi i potpore | 43 808 593 | 49 047 850 |
| Ukupni prihodi | 43 808 593 | 49 047 850 |
| Tekući prihodi | 42 019 401 | 44 642 150 |
| Porezni prihodi | 39 899 694 | 42 547 792 |
| Porez na dohodak | 4 915 096 | 4 603 535 |
| Porez na dobit poduzeća | 2 461 149 | 2 936 380 |
| Porez na promet nekretnina | 270 925 | 349 715 |
| Porez na promet dobara i usluga | 1 972 045 | 650 000 |
| Porez na dodanu vrijednost | 20 228 226 | 22 521 720 |
| Trošarine | 5 767 981 | 6 479 746 |
| Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije - carine i pristojbe | 4 127 523 | 4 333 565 |
| Ostali porezi | 27 943 | 533 281 |
| Neporezni prihodi | 2 119 707 | 2 094 358 |
| Kapitalni prihodi | 1 789 192 | 4 405 700 |
| Potpore | 0 | 0 |

Izvor: Ministarstvo financija RH, Godišnje izvješće, str. 98.

Prezentirani podatci nam nedvojbeno dokazuju da je hrvatski PDV naš najizdašniji porezni oblik te da u ukupnim državno-proračunskim приходima sudjeluje s gotovo 46,17 postotka. Dodamo li PDV-u i prihode od drugih potrošnih poreza (porez na promet nekretnina, trošarine, carine i lokalne poreze na potrošnju) onda dolazimo do brojke od gotovo 80%, što će reći da su posredni porezi sudjelovali u nas sa 80 postotaka u alimentiranju državno-

-proračunskih prihoda. Osamdesetpostotni udjel posrednih poreza je zaista rijetkost u svjetskoj porezno-financijskoj praksi, čak i u nedovoljno razvijenim zemljama, pa se sukladno tom ovim problemom naša Vlada mora konačno ozbiljno pozabaviti.

Uzmemo li u obzir da hrvatski PDV, kao uostalom i svi ostali naši porezi na potrošnju, ima gotovo isključivo samo jedan jedini cilj, a to je namicanje sredstava u državni proračun, onda se s pravom postavlja pitanje opravdanosti postojanja jednostopnog hrvatskog PDV-a.

¹² O. c., str. 262.

Tablica br. 4: Stope PDV-a u turističkim zemljama članicama EU za neke proizvode i usluge

| Proizvodi i usluge | GR | ŠP | FR | I | P | A | L |
|------------------------|------|------|----------|---------|------|-------|-----|
| Prehrambeni proizvodi | 8 | 4/7 | 5,5/18,6 | 10/16 | 5/17 | 10 | 3 |
| Farmaceutski proizvodi | 8 | 4 | 2,1/5,5 | 4 | 5 | 20 | 3 |
| Knjige | 4 | 4 | 5,5 | 4 | 5 | 10 | 3 |
| Dnevne novine | 4 | 4 | 2,1 | 4 | 5 | 10 | 3 |
| Periodika | 4 | 4 | 2,1 | 4 | 5 | 10 | 3 |
| Prijevoz osoba | 8 | 7/16 | 5,5 | 10/19x. | 5 | 10 | 3x. |
| Hotelijerstvo | 8 | 7 | 5,5 | 10 | 5 | 10 | 3 |
| Ugostiteljstvo | 8/18 | 7 | 18,6 | 10/19 | 17 | 10/20 | 3 |

Izvor: Računovodstvo, revizija i financije br. 7/98, str. 1423.

Višestopni porez na dodanu vrijednost bi, po mnogim znanstvenicima, bilo bolje rješenje, posebice glede podupiranja posrnulog turističkoga gospodarstva. Polazeći, međutim, od činjenice da bi se s povećanjem broja stopa poreza na dodanu vrijednost nužno uzrokovalo daljnji i veoma visoki porast administrativnih troškova ubiranja PDV-a, to bi po mom sudu, bilo najbolje u nas i dalje zadržati jedinstvenu stopu PDV-a, ali na nešto nižoj razini od optimalnih 15% za sve proizvode i usluge, osim u slučaju izvoza, te za već spomenute nužne socioagrarne proizvode gdje bi trebalo rabiti, pravičnosti i ekonomije radi, isključivo nultu poreznu opciju. Turizam je nevidljivi izvoz, a obalna je Hrvatska de facto u teškoj ekonomskoj krizi, te bi se sukladno tom i na turističko gospodarstvo trebala rabiti nulta porezna stopa. To bi, po našem sudu, u današnjim hrvatskim uvjetima bilo i najsvrhovitije rješenje.

4. ZAKLJUČNE OCJENE

Završavajući analizu o prirodi i osobitostima hrvatskog PDV-a, a u smislu rezimea treba istaći sljedeće:

prvo, da je naša Vlada vrlo brzo nakon gospodarske pretvorbe i dokapitalizacije tvrtki pristupila reformi hrvatskog poreznog sustava;

drugo, da se reforma izravnih poreza, normirana krajem 1993. godine, uvodi u nas već od 1994. godine primjenom poreza na dohodak i poreza na dobit;

treće, da se reformi posrednih poreza u nas pristupa dosta oprezno. Prvo se reformuliraju pojedinačni porezi na promet, tzv. trošarine, a tek

potom inauguriranjem PDV-a i ostali porezi na potrošnju; i

četvrto, da je naš hrvatski PDV jednostopno normiran. Plaćaju ga svi poduzetnici po jedinstvenoj poreznoj stopi od 22%;

peto, da je hrvatski jednostopni PDV vrlo izdašan, te da prema prezentiranim podacima sudjeluje u formiranju prihoda hrvatskog državnog proračuna s gotovo 46,17% s tendencijom pada.

šesto, da hrvatski jednostopni PDV, mada izuzetno izdašan, ima i mnoštvo slabosti i nedostataka. Tako mu se pripisuje da je nepravičan, da je glede gospodarstva - nestimulativan, da je glede demografske politike - nepotican i sl; te

sedmo, da bi glede svega izloženog hrvatski PDV trebalo ponovno reformulirati, tako da bi se njegova visina smanjila sa 22 na 15%, te uveliko uvećala nulta porezna opcija, koja bi se odnosila i na turističku djelatnost.

L I T E R A T U R A

1. B. Jelčić: "Financijsko pravo i financijska znanost", Birotehnika, Zagreb, 1994.
2. H. Konjhodžić: "Fiskalna znanost", Logos, Split, 1999.
3. R. and P. Musgrave: "Public Finance", Zagreb, 1994.
4. B. Prka: "Porez na dodanu vrijednost", Ministarstvo financija, zg., 1996.
5. S.C. Shoup: "Public Finance", Aldine P. Co., Chicago, 1969.
6. Ž. Šantić: "Hrvatski podsustav posrednog oporezivanja", E. F. Mostar, 1999.
7. Ž. Šantić: "Hrvatski porez na dodanu vrijednost", Zbornik radova, Split, br.1-2/97.

Halid Konjhodžić, Ph. D.,
Nikola Knego, Ph. D.,
 Faculty of Tourism and Foreign Trade,
 Dubrovnik

CROATIAN VALUE ADDED TAX IN THE FUNCTION OF TOURIST MANAGEMENT SUPPORT

Summary

Immediately after the independence attainment the young Croatian authorities approach the transformation of Croatian economy and the its tax system reform respectively. In this connection of income tax and profit tax introduction, the direct taxation is transformed and after that through the introduction of expenditure tax and value added tax the indirect taxation was transformed as well. The value added tax is a tax form sui generis. This is the last and probably the ultimate phase in the historical development of the turnover tax. This tax, unlike all-stage and multi-stage turnover tax, collects only the added value which was added by the taxpayer on the value of the product input and services respectfully. The taxation item, unlike one-stage turnover tax, are all turnover stages of the social reproduction process, not in the gross amount as with all-stage sales tax but in the net amount - in the added values, and this tax is, therefore, frequently called the net all-stage sales tax. Our Croatian VAT is of the uniform rate norm setting. It is paid according to 22% rate. It is very copious. But it is iniquitous according to our judgement. It is not incentive regarding management, particularly regarding the tourist-catering business activity and it should be thoroughly redefined in the following fiscal period - introducing multi-stage conception and zero option for tourist management.

Key words

spending, saving, abundance, incentive, luxury products, multi-rate, uniform rate, government budget, zero option, equity