

Specifičnosti sustava oporezivanja dobiti poduzeća i njihov utjecaj na poreznu konkurentnost

Šimurina, Nika; Büergler, Tomislava

Source / Izvornik: **Skrivena javna potrošnja: sadašnjost i budućnost poreznih izdataka, 2012, 91 - 105**

Conference paper / Rad u zborniku

Publication status / Verzija rada: **Published version / Objavljena verzija rada (izdavačev PDF)**

<https://doi.org/10.3326/bpi.2012.8>

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:242:901955>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial 4.0 International](#)/[Imenovanje-Nekomercijalno 4.0 međunarodna](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-01-22**



Repository / Repozitorij:

[Institute of Public Finance Repository](#)

SPECIFIČNOSTI SUSTAVA OPOREZIVANJA DOBITI PODUZEĆA U HRVATSKOJ I NJIHOV UTJECAJ NA POREZNU KONKURENTNOST

NIKA ŠIMURINA I TOMISLAVA BÜRGLER

EKONOMSKI FAKULTET ZAGREB I MINISTARSTVO FINANCIJA – POREZNA UPRAVA, ZAGREB

JEL KLASIFIKACIJA: H21, H25, K34

doi: 10.3326/bpi.2012.8

SAŽETAK

U procesu privlačenja stranih investicija Republika Hrvatska (RH) je, poput ostalih tranzicijskih zemalja, pokušala mjerama porezne politike osigurati veću konkurentnost na tržištu kapitala. Dosadašnja istraživanja i studije pokazale su kako je RH vrlo povoljna lokacija za investiranje, ali unatoč tome nije ostvarila značajna inozemna izravna ulaganja. Svrha ovog rada je analizirati specifičnosti postojećeg modela oporezivanja dobiti, kroz istraživanje učinkovitosti sustava poreznih poticaja, olakšica i oslobođenja pri oporezivanju dobiti, odnosno kroz analizu postignutih fiskalnih učinaka poreza na dobit dokazati kakav je njihov upliv na poreznu konkurentnost. S tim u svezi, nameće se osnovni problem sustava oporezivanja dobiti poduzeća sadržan u pitanju jesu li fiskalne mjere poticanja ulaganja, zapošljavanja, razvoja pojedinih dijelova zemlje i sl. potrebne ili zadržavanje neutralnosti i konzistentnosti poreznog sustava dugoročno jamči postizanje boljih ekonomskih učinaka.

Ključne riječi: porezna konkurentnost, oporezivanje dobiti poduzeća, inozemna izravna ulaganja, ekonomski učinci, porezni izdaci

1. Uvod

U procesu privlačenja stranih investicija Hrvatska je, slično kao i ostale tranzicijske zemlje, pokušala mjerama porezne politike osigurati što veću konkurentnost na tržištu kapitala. Upravo iz tih razloga u sustav oporezivanja dobiti uvedene su mnoge promjene, posebice u području poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica. Zbog toga je potrebno odrediti u kojoj mjeri navedeni elementi utječu na gospodarska kretanja u RH te analizirati postignute učinke u odnosu na željene fiskalne, socio-ekonomske, političke i druge učinke.

S tim u svezi, nameće se osnovni problem sustava oporezivanja dobiti poduzeća sadržan u pitanju jesu li fiskalne mjere poticanja ulaganja, zapošljavanja i razvoja pojedinih dijelova zemlje potrebne ili zadržavanje neutralnosti i konzistentnosti poreznog sustava dugoročno jamči postizanje boljih ekonomskih učinaka. Naime, različitim mjerama fiskalne politike država s jedne strane želi osigurati optimalni model poticanja ulaganja, a s druge strane ne želi narušiti neutralnost i konzistentnost poreznog sustava.

Prema efektivnom graničnom i efektivnom prosječnom poreznom opterećenju Hrvatska se nalazi daleko ispod prosjeka većine zemalja članica Europske unije (EU), ali i drugih razvijenih zemalja (SAD, Švicarska, Norveška, Japan, Kanada, Australija). Iznos olakšica, oslobođenja i poticaja u sustavu poreza na dobit u RH iz godine u godinu raste, što se može

smatrati dokazom podržavanja procesa fiskalne kompeticije, jer se uvođenjem novih mjera (u ovom slučaju olakšica, oslobođenja i poticaja), na štetu prihoda od poreza na dobit, privlače strani investitori uz istovremeno sprječavanje odljeva kapitala iz RH. Iz toga proizlazi kako sustav oporezivanja dobiti poduzeća u RH nije neutralan te kako na to prije svega utječu brojne olakšice oslobođenja i poticaji kojima je cilj, prije svega, privlačenje ulaganja.

Kada uspoređujemo sustav oporezivanja dobiti poduzeća u RH sa sustavima oporezivanja dobiti u „novim“ zemljama članicama EU-a (EU-12), možemo kazati kako je on koncipiran na vrlo sličnim načelima, odnosno karakterizira ga jednostavnost, transparentnost, niska nominalna stopa te privlačni investicijski poticaji za izravne strane investicije. Pritom valja naglasiti da je fiskalna klima povezana s oporezivanjem dobiti u RH čak i za nijansu povoljnija od one koju možemo zateći u tranzicijskim zemljama članicama EU-a.

Sustavi oporezivanja dobiti „starih“ zemalja članica (EU-15) kompliciraniji su, netransparentniji, s višim nominalnim stopama i međusobno podosta različiti, odnosno manje privlačni za investitore od onih u „novim“ zemljama članicama EU-a, odnosno u RH.

Od poreznih poticaja, koji su najčešće u uporabi među starim zemljama članicama EU-a, treba istaknuti sniženu stopu poreza na dobit i to za mala i srednja poduzeća, zatim olakšice usmjerene na poticanje istraživanja i razvoja, zaštitu okoliša i regionalnog razvoja, dok se porezni praznici koriste rijetko i u vrlo limitiranom obliku.

Za „nove“ zemlje članice karakteristično je izraženije korištenje povlastice u obliku poreznih praznika, a također se posebno potiču regionalni razvoj, strateški važne investicije te kao i u „starim“ zemljama članicama EU-a, istraživanje i razvoj te mala i srednja poduzeća. To ukazuje na djelomičnu kompatibilnost hrvatskog sustava poreznih poticaja jer je njihov djelokrug nešto širi.

Usporedna analiza poreznih poticaja za investicije u okviru poreza na dobit pojedinačnih zemalja članica EU-a ukazuje, pak, na još uvijek veliku neusklađenost i netransparentnost, štoviše gotovo svaki porezni sustav ima neka specifična rješenja, odnosno poticaje karakteristične samo za tu zemlju.

Sustav oporezivanja dobiti poduzeća koji se primjenjuje u RH mogao bi sa stanovišta potencijalnih stranih investitora biti ocijenjen kao privlačan, međutim to nije dovoljno za privlačenje izravnih stranih investicija, jer na njih utječu i mnogi drugi nefiskalni čimbenici, kao što su postojanje odgovarajućeg institucionalnog i zakonodavnog okvira, zatim raspoloživost javne infrastrukture, stupanj obrazovanja radne snage, jezik i ostali kulturno-povijesni čimbenici.

2. ZAKONODAVNI OKVIR I PRILAGODBA EUROPSKOJ UNIJI

U trenutku osamostaljenja RH materija oporezivanja dobiti bila je regulirana Zakonom o neposrednim porezima. Prema odredbama tog Zakona domaće pravne i fizičke osobe plaćale su porez na dobit po stopi od 35%, dok su strane pravne i fizičke osobe plaćale porez na dobit po stopi od 17,5%. Iz ovog prvog rješenja vezanog uz oporezivanje dobiti vidimo kako je od samog početka jasno izražen cilj hrvatske porezne politike bio privlačenje investicija, posebice stranih. Međutim, kako je ova mjera diskriminirala domaće porezne obveznike vrlo je brzo promijenjena.

Tako je već 1993. donesen Zakon o porezu na dobit kojim je izjednačen porezni tretman dobiti koju na području RH ostvaruju domaće i strane osobe te su ukinuta neka porezna oslobođenja i olakšice. Stopa poreza na dobit utvrđena je u visini od 25%, a obveznici su mogle biti i fizičke osobe ako su se opredijelile da umjesto poreza na dohodak plaćaju porez na dobit, no onda je krajem 1996. stopa ponovo povećana na 35% kako bi bila usklađena s tadašnjom gornjom stopom poreza na dohodak.

Radi poticanja gospodarske aktivnosti uveden je i institut zaštitne kamate te je propisano izuzimanje od oporezivanja dividendi i udjela u dobit. Mehanizam zaštitne kamate bio je ustvari najvažniji porezni poticaj u hrvatskom sustavu oporezivanja dobiti u razdoblju 1994.-2000., kojim se osiguravala neutralnost u primjeni jer je poduzetniku s poreznog stanovišta bilo svejedno hoće li ulagati u financijski ili realni kapital zbog toga što mu se kamata i na posuđeni i na vlastiti kapital odbijala od porezne obveze. Međutim, unatoč nekim nedvojbenim prednostima u primjeni zaštitne kamate ona je ukinuta, prvenstveno zbog vrlo negativnog fiskalnog učinka (smanjenja prihoda ubranih od poreza na dobit), kao i nedovoljne transparentnosti, odnosno nesigurnosti povezane uz njezinu primjenu.

Od 2001. u primjeni je novi Zakon o porezu na dobit prema kojem je stopa poreza na dobit s 35% smanjena na 20%, a dividende i udjeli u dobiti oporezuju se u trenutku isplate stopom porezom po odbitku u visini od 15%. Tijekom 2004. ponovo je došlo do promjena u Zakonu, koje su povezane uz određivanje poreznog obveznika, osnovice i djelomičnu modifikaciju sustava investicijskih poticaja, a sve s ciljem još većeg povećanja transparentnosti i usklađenosti ovog poreznog oblika sa sustavima oporezivanja dobiti tranzicijskih zemlja i zahtjevima EU-a.

U lipnju 2006. ponovo je izmijenjen Zakon o porezu na dobit koji je u primjeni od 2007. Olakšice za područja od posebne državne skrbi, brdsko-planinska područja, grad Vukovar i slobodne zone brisane su iz zakona i prenesene u matične zakone, kao i poticaji ulaganja i poticaji poreznim obveznicima u svrhu profesionalne rehabilitacije i zapošljavanja osoba s invaliditetom.

U "Narodnim novinama" br. 146/08 objavljen je i Zakon o dopunama Zakona o porezu na dobit koji stupa na snagu danom pristupanja RH Europskoj uniji, a 18. lipnja 2010. donesen je Zakon o izmjenama i dopunama zakona o porezu na dobit u kojemu je došlo do nekih višestrukih izmjena u postojećem sustavu oporezivanja dobiti.

U kontekstu usklađivanja RH u sustav oporezivanja dobiti s EU, valja napomenuti kako je potreba za harmonizacijom poreza na dobit u EU, postavljena kao problem ili pitanje još početkom šezdesetih godina 20. stoljeća. Razlog za to bio je u pojavi međunarodnog planiranja s ciljem smanjivanja porezne osnovice na način da se društva osnivaju u državama s povoljnijim poreznim režimom ili da tamo prebacuju svoju poslovnu aktivnost. Međutim, do devedesetih godina 20. stoljeća nije se ništa, ili gotovo ništa, konkretno napravilo po tom pitanju.

Dvadesetak godina kasnije, bez obzira na određene prijedloge i pokušaje da članice EU usklade svoj pristup oporezivanju dobiti kao i donošenje nekoliko smjernica koje reguliraju ovu problematiku, još uvijek nema značajnih rezultata na tom području. Ipak sve je jača inicijativa za uvođenje jedinstvene osnovice poreza na dobit (zajednička konsolidirana osnovica poreza na dobit) te je već razrađen prijedlog njezina uvođenja od strane Europske komisije s ciljem smanjenja birokracije i poticanja prekograničnog poslovanja.

Postojeći sustav oporezivanja dobiti u RH gotovo je usklađen sa zahtjevima EU. Međutim, morat će se još do kraja uskladiti odredbe o poreznim oslobođenjima, olakšicama i poticajima u sustavu oporezivanja dobiti s odredbama europskog prava, koje su relativno restriktivne.

3. POREZNO OPTEREĆENJE PRILIKOM OPOREZIVANJA DOBITI PODUZEĆA

3.1. PREGLED DRŽAVNIH POTPORA, OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA U SUSTAVU POREZA NA DOBIT U RH

Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji u sustavu poreza na dobit definirani su, osim u Zakonu o porezu na dobit (NN 80/10) i Pravilniku o porezu na dobit (NN 156/08) i u matičnim zakonima. Mogu se podijeliti u dvije skupine i to na one koje umanjuju osnovicu poreza na dobit, kao što su državna potpora za obrazovanje i izobrazbu, te državna potpora za istraživačko-razvojne projekte i na one koje umanjuju porez na dobit, kao što su, one propisane posebnim propisima od posebnog interesa za RH, Zakonom o slobodnim zonama (NN 44/96) i Zakonom o poticanju ulaganja (NN 136/06).

Porezne olakšice za troškove istraživanja i razvoja, školovanja i stručnog usavršavanja zaposlenika te za troškove bruto plaća novih zaposlenika ukinute su 2006., uz obrazloženje kako je riječ o neizravnim fiskalnim potporama koje nisu u skladu s pravilima EU, nadomještene su državnim potporama za istraživačko-razvojne projekte te za obrazovanje i izobrazbu. Državne potpore za obrazovanje i izobrazbu dodjeljuju se pravnim i fizičkim osobama koje obavljaju gospodarsku djelatnost. Možemo ih podijeliti prema vrsti poreza na korisnike državne potpore za obrazovanje i izobrazbu, obveznike poreza na dobit i korisnike državne potpore za obrazovanje i izobrazbu te obveznike poreza na dohodak, a prema vrsti poduzetnika na korisnika državne potpore kojeg se, prema propisu o financijskom poslovanju, smatra velikim, srednjim i malim poduzetnikom.

Prema Zakonu o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu (NN 109/07 i 152/08) državnim potporom za obrazovanje i izobrazbu smatra se državna potpora za opće obrazovanje i izobrazbu, državna potpora za posebno obrazovanje i izobrazbu, regionalna državna potpora, državna potpora za korisnika državne potpore koji obavlja djelatnost pomorskog prijevoza, državna potpora za opće i posebno obrazovanje i izobrazbu radnika u nepovoljnom položaju, državna potpora za naukovanje za obrtnička zanimanja u pogonima ili radionicama poduzetnika, umanjenje osnovice poreza na dobit za isplaćene nagrade učenicima u vrijeme naukovanja i dodatno umanjenje osnovice poreza na dobit prema osnovi izvođenja naukovanja.

Državna potpora za opće obrazovanje i izobrazbu izračunava se na način da korisnik potpore može umanjiti osnovicu poreza na dobit, ovisno o klasifikaciji poduzetnika na velike, male ili srednje, na način da svi mali i srednji poduzetnici mogu osnovicu poreza na dobit umanjiti 70% za opravdane troškove općeg obrazovanja, a veliki poduzetnici 50% za opravdane troškove općeg obrazovanja.

Državna potpora za posebno obrazovanje i izobrazbu izračunava se na način da korisnik potpore može umanjiti osnovicu poreza na dobit, ovisno o klasifikaciji poduzetnika na velike, male ili srednje, na način da mali i srednji poduzetnici mogu osnovicu umanjiti 35%, a veliki poduzetnici 25% za opravdane troškove posebnog obrazovanja.

Regionalna državna potpora dodjeljuje se sukladno Nacionalnoj klasifikaciji prostornih jedinica za statistiku (NN 37/07), koja Hrvatsku dijeli na tri prostorne jedinice – Sjeverozapadnu, Središnju i Istočnu (Panonsku) te Jadransku Hrvatsku. Obveznik poreza na dobit korisnik državne potpore koji, prema posebnim propisima, ispunjava uvjete za dodjelu regionalne državne potpore, može smanjenje osnovice poreza na dobit za opće i posebno obrazovanje uvećati za do 10 postotnih bodova, ako obavlja djelatnost na području Središnje i Istočne ili Jadranske Hrvatske, odnosno za do 5 postotnih bodova, ako djelatnost obavlja na području Sjeverozapadne Hrvatske.

Državna potpora za korisnika državne potpore koji obavlja djelatnost pomorskog prijevoza može iznimno osnovicu za obračun poreza na dobit ili dohodak od samostalne djelatnosti umanjiti i do 100% opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu, neovisno o tome odnose li se ti troškovi na opće ili na posebno obrazovanje i izobrazbu, ako se obrazovanje provodi na brodovima upisanim u Hrvatski registar brodova, te ako osoba koja se usavršava nije djelatni, već pričuvni član posade. U tom slučaju propisani postotak umanjenja (najviše do 100%) primijenit će se na svotu što je korisnik potpore dobiva kada svotu opravdanih troškova za pričuvnoga člana posade za školovanje na samome brodu upisanome u Hrvatski registar brodova, zbroji sa svotom opravdanih troškova posebnog školovanja pričuvnog člana posade što ga se provodi na brodu upisanome u Hrvatski registar brodova.

Državnu potporu za istraživačko-razvojne projekte mogu iskoristiti obveznici poreza na dobit kao dodatno umanjenje osnovice poreza na dobit za opravdane troškove projekta znanstvenih i razvojnih istraživanja i to u ukupnim svotama do 150% opravdanih troškova projekta za temeljna istraživanja, do 125% opravdanih troškova projekta za primijenjena istraživanja te do 100% opravdanih troškova projekta za razvojna istraživanja. Maksimalna svota državnih potpora što ih prema svim osnovama može ostvariti korisnik državne potpore kao umanjenje porezne osnovice u odnosu na cijeli projekt, može biti za temeljna istraživanja do 100% opravdanih troškova projekta, za primijenjena istraživanja do 50% opravdanih troškova projekta, a za razvojna istraživanja do 25% opravdanih troškova projekta.

Olakšice i oslobođenja na područjima posebne državne skrbi (PPDS) primjenjuju se na područja o kojima RH posebno skrbi kako bi potakle njihovu obnovu i razvitak, a radi postizanja što ravnomjernijeg razvitka svih područja. Područja posebne državne skrbi dijele se u tri skupine. U prvu i drugu skupinu spadaju područja na temelju posljedica agresije na Hrvatsku, a u treću skupinu područja su razvrstana prema kriterijima ekonomske razvijenosti, strukturnih teškoća te demografskih obilježja.

Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na PPDS i zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i boravište na području posebne državne skrbi najmanje devet mjeseci, zavisno od djelatnosti, plaćaju porez na dobit u visini stope navedene u Tablici 1.

Tablica 1.

Stope poreza na dobit na području posebne državne skrbi

	Djelatnost	Razdoblje plaćanja smanjene stope	Stopa (%)
I. skupina	Poljoprivreda i ribarstvo	do ulaska Hrvatske u EU	0
		2008. – 2010.	0
	Djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva	2011. – 2013.	5
		2014. – 2016. od 2017.	15 u visini propisane
II. skupina	Poljoprivreda i ribarstvo	do ulaska Hrvatske u EU	5
		2008. – 2010.	5
	Djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva	2011. – 2013.	15
		od 2014.	u visini propisane
III. skupina	Poljoprivreda i ribarstvo	do ulaska Hrvatske u EU	15
		2008. – 2010.	15
	Djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva	2011. – 2013.	17
		od 2014.	u visini propisane

Izvor: Prema Zakonu o porezu na dobit i Zakonu o područjima posebne državne skrbi, obradile autorice

Olakšice i oslobođenja na području Grada Vukovara odnose se na poticajne mjere za ubranu obnovu i razvoj Grada Vukovara i otklanjanje posljedica razaranja građevina i drugih posljedica nastalih tijekom Domovinskog rata. Uvjet za korištenje olakšice je da porezni obveznici obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara i zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i boravište na području Grada Vukovara najmanje devet mjeseci, a zavisno od djelatnosti plaćaju porez na dobit u visini stope prikazane u Tablici 2.

Tablica 2.

Stope poreza na dobit na području Grada Vukovara

	Razdoblje plaćanja smanjene stope	Stopa (%)
Poljoprivreda i ribarstvo	do ulaska Hrvatske u Europsku uniju	0
Djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva	2008. – 2010.	0
	2011. – 2013.	5
	2014. – 2016.	15
	od 2017.	u visini propisane

Izvor: Prema Zakonu o porezu na dobit (NN 80/10) i Zakonu o obnovi i razvoju Grada Vukovara (NN 44/01, 90/05, 80/08 i 38/09), obradile autorice

Olakšice i oslobođenja u brdsko-planinskim područjima (BPP) primjenjuju se na područja od interesa i pod posebnom zaštitom RH radi poticanja demografske obnove, naseljavanja i stvaranja preduvjeta da se prirodni i gospodarski resursi što kvalitetnije koriste za gospodarski razvoj ovih područja. Uvjet za korištenje olakšice je da porezni obveznici obavljaju djelatnost na brdsko-planinskom području i zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i boravište na brdsko-planinskom području najmanje devet mjeseci, a zavisno od djelatnosti, plaćaju porez na dobit u visini stope prikazane u Tablici 3.

Tablica 3.

Stope poreza na dobit na brdsko-planinskim područjima

	Razdoblje plaćanja smanjene stope	Stopa (%)
Poljoprivreda i ribarstvo	do ulaska Hrvatske u Europsku uniju	15
Djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva	2008. – 2010.	15
	od 2011.	u visini propisane

Izvor: prema Zakonu o porezu na dobit (NN 80/10) i Zakonu o brdsko-planinskim područjima (NN 12/02, 32/02, 117/03, 42/05, 90/05 i 80/08), obradile autorice

Olakšice i oslobođenja u slobodnim zonama primjenjuju se na prostoru slobodnih zona koji mora biti označen i u kojem se gospodarske djelatnosti obavljaju uz posebne uvjete. Korisnici zona plaćaju porez na dobit ovisno o prostornoj jedinici za statistiku druge razine u kojoj zona posluje na sljedeći način prikazan u Tablici 4.

Tablica 4.*Stope poreza na dobit u slobodnim zonama*

Korisnici zona	Razdoblje plaćanja smanjene stope	Stopa (%)
U NKPJ-u II. razine Sjeverozapadna Hrvatska	2008. – 2010.	10
	2011. – 2013.	15
	od 2014.	u visini propisane
U NKPJ-u II. razine Središnja i Istočna (Panonska Hrvatska) i Jadranska Hrvatska	2008. – 2013.	10
	2014. – 2016.	15
	od 2017.	u visini propisane
Na području Grada Vukovara, koji su gospodarsku djelatnost obavljali do 29.07.2008.	2008. – 2010.	0
	2011. – 2013.	5
	2014. – 2016.	15
	od 2017.	u visini propisane

Izvor: Prema Zakonu o porezu na dobit (NN 80/10) i Zakonu o slobodnim zonama (NN 44/96, 92/05 i 85/08), obradile autorice

Poticaji ulaganju imaju svrhu poticanja ulaganja i jačanja konkurentne sposobnosti hrvatskog gospodarstva. Poticanje ulaganja ostvaruje se kroz sustav poticajnih mjera za ulaganja u gospodarske aktivnosti na području RH i otvaranje novih radnih mjesta u vezi s tim ulaganjem. Propisane porezne povlastice-poticaji za ulaganja prikazane su u Tablici 5.

Tablica 5.*Stope poreza na dobit nositelja poticajnih mjera ulaganja*

Visina ulaganja nositelja poticajnih mjera (u EUR)	Razdoblje korištenja poticaja (godina)	Stopa (%)	Obveza zapošljavanja minimalnog broja zaposlenika
do 1,5 mil.	10	10	10
od 1,5 do 4 mil.	10	7	30
od 4 do 8 mil.	10	3	50
iznad 8 mil. EUR-a	10	0	75

Izvor: Prema Zakonu o porezu na dobit (NN 80/10) i Zakonu o poticanju ulaganja (NN 136/06), obradile autorice

Ostali poticaji. U ostale poticaje možemo ubrojiti ubrzanu amortizaciju te primjerice prijenos poreznog gubitka. RH je u cilju poticanja ulaganja, poreznim obveznicima omogućila korištenje amortizacije po većim stopama od propisane, i to kao porezno priznati rashod.

Hrvatski sustav poreza na dobit prepoznaje i porezni gubitak kao olakšicu koja nije direktno vezana uz visinu investicije. Ako se u postupku utvrđivanja osnovice utvrdi negativna osnovica, obveznik ima porezni gubitak. Porezni gubitak prenosi se i nadoknađuje umanjivanjem porezne osnovice u sljedećih pet godina. U kontekstu poreznog gubitka, može se koristiti i ubrzana amortizacija kao instrument planiranja poreznog gubitka.

3.2. ODNOS IZMEĐU EFEKTIVNOG I ZAKONSKOG OPOREZIVANJA PODUZEĆA

Zakonske, odnosno nominalne stope poreza na dobit ne mogu biti stvarni pokazatelj poreznog opterećenja u nekom sustavu oporezivanja dobiti poduzeća, jer tek izračun efektivnih stopa poreza na dobit može pokazati stvarno porezno opterećenje. Zbog toga treba voditi računa o tome da visina zakonske i efektivne stope poreza na dobit ne bude viša od zemalja u okruženju, kao i o transparentnosti sustava oporezivanja dobiti, koja se ostvaruje preglednošću, jasnošću, jednostavnošću i razumljivošću.

Jedan od faktora koji utječe na efektivno porezno opterećenje u sustavu poreza na dobit svakako su porezni poticaji, oslobođenja i olakšice, koji značajno smanjuju obvezu poreza na dobit.

U RH se od 2002. bilježi značajan iznos iskorištenih poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica, koji umanjuju obvezu poreza na dobit i time djeluju na smanjenje prihoda od poreza na dobit. Istovremeno to smanjenje porezne obveze djeluje i na narušavanje neutralnosti sustava oporezivanja dobiti, jer se pojedine kategorije poduzetnika dovode u povoljniji porezni položaj prema ostalima. Ove su olakšice vrlo značajne za trgovinska poduzeća i ostale poslovne subjekte jer im omogućavaju rentabilnije poslovanje.

U nastavku je prikazan pregled oporezive osnovice i obveze poreza na dobit prije i poslije iskorištenih poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica u razdoblju 2002.-08.

Tablica 6.

Porezna osnovica, obveze i olakšice, oslobođenja i poticaji u prijavama poreza na dobit, 2005.-10. (u mil. kn)

	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.	2010.
Porezna osnovica	32.707	40.018	46.237	48.236	36.427	37.690
Porezna obveza	6.541	8.004	9.247	9.647	7.285	7.538
Iskorištene olakšice, oslobođenja i poticaji	358	442	463	448	360	344
Porezna obveza po odbitku olakšica, oslobođenja i poticaja	6.183	7.561	8.784	9.199	6.925	7.194
Porez koji se uračunava	5	17	11	20	23	12
Porezna obveza po odbitku, porezne uplate u inozemstvo	6.1785	7.544	8.774	9.179	6.902	7.182

Izvor: Ministarstvo financija, Porezna uprava

Iz Tablice 6. vidljivo je da u RH iznos olakšica, oslobođenja i poticaja u sustavu poreza na dobit iz godine u godinu raste, što znači da je i RH podržala proces fiskalne kompeticije, uvodeći nove mjere (u ovom slučaju olakšice, oslobođenja i poticaje), na štetu prihoda od poreza na dobit, kako bi privukla strane investitore uz istovremeno sprječavanje odljeva kapitala iz RH.

3.3. SUDJELOVANJE POREZA NA DOBIT U FINANCIRANJU OPĆE DRŽAVE

Porez na dobit ima značajno mjesto u poreznim sustavima suvremenih država, bez obzira što njegov financijski učinak nije posebno izražen. Kada govorimo o značenju poreza na dobit u financiranju opće države u RH, možemo također zaključiti kako porez na dobit nije među najznačajnijim porezima. Udio poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima konsolidirane opće države prikazan je u Tablici 7.

Iz dobivenih rezultata može se zaključiti da udio poreza na dobit u ukupnim prihodima opće države od 2003. kontinuirano raste, kao i udio poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima čiji je rast još značajniji tako da u 2008. udio poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima (u koje nisu uključeni socijalni doprinosi) iznosi 13,26%.

S obzirom da su od 2001. dopuštene stope amortizacije vrlo visoke, s djelomičnom korekcijom zakonskih odredbi u 2005. kada je ukinuta mogućnost jednokratnog otpisa, ali one i dalje ostaju stimulative jer su u sustav uvedeni različiti poticaji, oslobođenja i olakšice. Ujedno, stopa poreza na dobit razmjerno je niska i od 2001. nepromijenjena, a s obzirom na mogućnost prijenosa gubitka pet godina unaprijed, bilo bi zanimljivo istražiti razloge zbog kojeg dolazi do povećanja prihoda od poreza na dobit.

Tablica 7.*Porezni prihodi konsolidirane opće države u RH, 2003.-09. (u mil. kn i %)*

	2003.	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.
Porez na dohodak	7.198	7.765	7.825	8.813	9.938	10.762	10.361
Porez na dobit	4.319	4.396	5.572	7.159	8.825	10.565	9.440
Porezi na imovinu	606	731	764	962	1.155	1.231	1.045
Porez na dodanu vrijednost	28.129	29.865	32.243	34.932	37.748	41.308	37.050
Porez na prodaju	174	192	203	212	224	225	176
Trošarine	10.482	10.625	10.939	11.565	12.169	11.875	10.999
Ostali porezi na dobra i usluge	762	905	34	38	42	1	0
Porezi na međunarodnu trgovinu	1.811	1.591	1.563	1.588	1.641	1.901	1.721
Ostali porezi	354	355	383	351	342	316	1.359
Ukupni porezni prihodi	53.835	56.426	60.521	66.768	73.392	79.670	73.571
Socijalni doprinosi	27.425	29.776	31.301	33.497	37.203	40.703	39.995
Ukupni porezni prihodi sa socijalnim doprinosima	81.259	85.903	91.823	100.645	110.596	120.373	113.566
Ukupni prihodi opće države	89.315	96.427	103.101	112.294	126.716	134.738	128.087
Udio poreznih prihoda u ukupnim приходima opće države	60,3	58,5	58,7	59,5	57,9	59,1	57,4
Udio poreza na dobit u ukupnim poreznim приходima	8	7,8	9,2	10,1	12	13,3	12,8

Izvor: Ministarstvo financija, Godišnje izvješće Ministarstva financija

Ako uspoređujemo prihode od porez na dohodak i poreza na dodanu vrijednost, koji imaju najznačajniju ulogu u financiranju države, s porezom na dobit u razdoblju 2003.-09. dolazimo do zaključka da su prihodi od poreza na dobit značajnije porasli u odnosu na druga dva porezna oblika.

Naime, prihodi od poreza na dobit u 2003. bili su 4,3 milijarde kuna, a u 2008. oko 10,6 milijarde kuna, što predstavlja povećanje u apsolutnom iznosu od 6,2 milijarde kuna ili rast od 244,64%, dok su istovremeno u istom periodu prihodi od poreza na dodanu vrijednost zabilježili rast od 46,85 % , a porez na dohodak 49,51%.

Razloge za to treba tražiti u visini poreznih stopa kod oporezivanja dohotka, tj. u uvođenju četvrte stope poreza na dohodak od 45%, kao i u promjenama načina oporezivanja drugog dohotka u odnosu na obvezne doprinose, te s tim u vezi povećanja broja obveznika poreza na dobit.

4. POREZNA KONKURENTNOST SUSTAVA OPOREZIVANJA DOBITI PODUZEĆA

4.1. POREZNA KONKURENCIJA PRI OPOREZIVANJU DOBITI PODUZEĆA

Promjene koje su se tijekom godina desile u sustavu oporezivanja dobiti poduzeća imale su velikog utjecaja na poreznu konkurentnost. Mnogi porezni stručnjaci smatraju kako je postojeći sustav oporezivanja dobiti iznimno privlačan te da se Hrvatska zbog svog sustava investicijskih poticaja, koji predviđa vrlo širok krug oslobođenja i olakšica, kao i zbog primjene iznimno niske zakonske stope, može smatrati svojevrsnom poreznom oazom u kontekstu oporezivanja dobiti poduzeća.

Relativno privlačna ulagačka fiskalna klima za multinacionalne kompanije ostvarena je na način da su porezne mjere koje se mogu smatrati štetnima sadržane prije svega u sustavima poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica kao i u sustavu proračunskih potpora.

Sva dosadašnja istraživanja koja su se bavila problematikom porezne konkurencije dokazala su kako postoji čvrsta korelacija između visine oporezivanja i akumulacije kapitala. Također je utvrđeno da su razlike između sustava oporezivanja poduzeća među zemljama članicama EU relativno velike.

Hrvatski sustav oporezivanja dobiti poduzeća karakterizira niži stupanj poreznog opterećenja od onog u „starim“ zemljama članicama EU. Naime, već prilikom provođenja porezne reforme iz 1994. prihvaćeno je načelo da se oporezivanje poduzeća mora temeljiti na pružanju povoljnijih poreznih uvjeta stranim investitorima.

Teza o „utrci do dna“ za koju mnogi autori smatraju kako je već započela u EU i da će se još više zaoštriti pristupanjem u članstvo novih tranzicijskih zemalja, što se odnosi i na RH, počiva na pretpostavci o stalnoj i visokoj mobilnosti kapitala.

Prema ovom teorijskom konceptu zemlje pokušavaju privući strane investicije smanjivanjem poreznog opterećenja prilikom oporezivanja kapitala, što pak dovodi do smanjivanja državne potrošnje ili seljenja poreznog opterećenja s kapitala na rad.

Ali u situaciji u kojoj je multinacionalna kompanija jednom donijela odluku o tome gdje će locirati svoje investicije, njezin kapital više nije toliko mobilan. Zbog toga je jedan od bitnih faktora prilikom donošenja lokacijskih investicijskih odluka i poznavanje ne samo tekuće porezne politike zemlje u koju se želi investirati, već i pretpostavka o tome kako će porezna politika te zemlje izgledati u budućnosti.

Zemlje koje su sklone čestim promjenama svoje porezne politike, osobito one vezane uz oporezivanje kapitala, ne mogu stvoriti uravnoteženu poreznu politiku i neće moći privući multinacionalne kompanije da investiraju u njih u većem obujmu, jer će smatrati da okruženje nije dovoljno stabilno za investiranje.

Kako su zemlje u tranziciji sklone dosta čestim promjenama fiskalne politike, osobite one povezane uz oporezivanje dobiti poduzeća i to kako zbog vanjskih pritisaka (na primjer onih povezanih uz zahtjev za usklađivanjem zbog stupanja u punopravno članstvo EU-a), tako i zbog unutarnjih razloga (npr. zbog slabosti koje su se pokazale u praktičnoj primjeni potrošnog koncepta oporezivanja), moguće je da će biti neprivačne stranim investitorima unatoč činjenici da imaju iznimno privlačne sustave oporezivanja dobiti. Sve se to također može primijeniti na hrvatski model oporezivanja dobiti poduzeća.

Privlačenje kapitala ne ovisi, dakle, samo i isključivo o fiskalnim razlozima i nije posljedica smo fiskalne kompeticije, već uvelike ovisi i o drugim faktorima. Pitanje je da li zaista multinacionalne kompanije preferiraju investirati u zemlje s niskom razinom javne potrošnje i niskim poreznim opterećenjem.

4.2. ANALIZA UČINAKA POREZNIH POTICAJA, OLAKŠICA I OSLOBOĐENJA PRI OPOREZIVANJU DOBITI PODUZEĆA U REPUBLICI HRVATSKOJ

U RH se od 2002. bilježi značajan iznos iskorištenih poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica, koji umanjuju obvezu poreza na dobit i time djeluju i na smanjenje prihoda od poreza na dobit. Istovremeno to smanjenje porezne obveze djeluje i na narušavanje neutralnosti sustava oporezivanja dobiti, jer se pojedine kategorije poduzetnika dovode u povoljniji porezni položaj prema ostalima. Ove su olakšice vrlo značajne za trgovinska poduzeća i ostale poslovne subjekte jer im omogućavaju rentabilnije poslovanje.

Zbog njihove primjene postoji velika razlika između efektivnog i stvarnog ili zakonskog poreznog opterećenja. Može se zaključiti kako su ekonomski učinci takvog sustava povećanje izravnih stranih investicija i s tim povezano i povećanje zapošljavanja uz smanjenje prihoda ubranih od poreza na dobit koje je vidljivo i kroz smanjenje ukupnih poreznih prihoda.

U kontekstu porezne konkurentnosti našeg sustava oporezivanja dobiti poduzeća može se zaključiti kako je odstupanje od načela neutralnosti povećalo konkurentnost, odnosno učinilo nas privlačnijim stranim investitorima. Naravno, porezni sustav i njegova privlačnost nije jedini, a ponajmanje odlučujući čimbenik u privlačenju izravnih stranih investicija, ali je svakako jedan od važnijih.

Potrošna orijentacija našeg poreznog sustava koja je vidljiva čak i kod izravnih poreza ima niz svojih dobrih osobina, kao što su konstantan priljev sredstava, ugodnost i jeftinoća ubiranja, jednostavnost i transparentnost te smanjenje porezne evazije, ali i jedan iznimno negativan učinak, a to je izražena regresivnost. Stoga ne bi bilo ekonomski učinkovito inzistirati još i na potpunoj neutralnosti poreza na dobit, što nije slučaj ni u drugim zemljama, jer većina zemalja članica EU također ima sustave oporezivanja dobiti poduzeća koji nisu neutralni.

Sustav oporezivanja dobiti poduzeća koncipiran je na način koji se može smatrati povoljnim za poslovanje trgovinskih poduzeća i ostalih poslovnih subjekata. Naime, sustav olakšica oslobođenja i poticaja koji umanjuju poreznu osnovicu potiče nova ulaganja i zapošljavanje, odnosno povećava rentabilnost samog poslovanja. U tom kontekstu povećava se i konkurentnost kako na razini pojedinačnog poslovnog sustava, tako i na razini čitavog sustava.

Porez na dobit utječe na gospodarska kretanja u RH na pozitivan način u vidu privlačenja izravnih stranih investicija, odnosno poticanja ulaganja općenito. Njegov financijski učinak u smislu izdašnosti u ukupnim poreznim prihodima možda nije zadovoljavajući, ali ukoliko se porezno opterećenje zadrži na ovoj razini ne treba očekivati veće promjene u budućnosti. Ipak, veliki broj različitih vrsta poticaja, olakšica i oslobođenja nije transparentan, a ni iskorištenost svih vrsta postojećih olakšica nije zadovoljavajuća. Kako bi se povećala učinkovitost trebalo bi napraviti analizu po kategorijama postojećih olakšica i ukinuti one koje ne zadovoljavaju ovaj kriterij, čime bi se i povećao stupanj neutralnosti.

5. ZAKLJUČAK

Proučavajući porezne poticaje, oslobođenja i olakšica koje umanjuju osnovicu poreza na dobit, možemo zaključiti kako njihov iznos iz godine u godinu raste, što znači da RH podržava proces fiskalne kompeticije. Naime, RH je uvela u sustav oporezivanja dobiti porezne poticaje, oslobođenja i olakšice kako bi u što većoj mjeri privukla strane investitore i istovremeno pokušala zadržati kapital, ali to također utječe na narušavanje neutralnosti sustava oporezivanja dobiti.

Zbog primjene poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica postoje razlike između efektivnih i stvarnih te zakonskih stopa oporezivanja, a pozitivan se utjecaj poreza na dobit na gospodarska kretanja očituje kroz privlačenje inozemnih ulaganja. Ne karakterizira ga velika izdašnost u ukupnim poreznim prihodima, ali ako bi se sustav poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica učinio transparentnijim, te ako bi se napravila analiza dosada korištenih poreznih poticaja, oslobođenja i olakšica, mišljenja smo da bi došlo do ukidanja pojedinih kategorija istih, što bi automatski značilo veći stupanj neutralnosti sustava i vrlo vjerojatno povećanje prihoda od poreza na dobit.

Mnogi kritičari poreza na dobit, zamjeraju mu da je neučinkovit, jer previše ometa investicijske odluke. Međutim, ovdje treba naglasiti, kako na primjeru RH, možemo zaključiti da je porez na dobit upravo jedan od čimbenika koji pridonosi donošenju odluka o mjestu i načinu investiranja.

Prilikom reformi sustava oporezivanja dobiti u budućnosti u RH, ne treba birati između sustava koji je protkan različitim oslobođenjima olakšicama i poticajima i potpuno neutralnog sustava oporezivanja, već treba smanjiti neučinkovitost postojećih oslobođenja i olakšica uz istovremeno širenje istih na one koje će biti usmjerene na povećanje gospodarske aktivnosti i povećanja stupnja blagostanja u RH.

LITERATURA

- Auerbach, A., Devereux, M. i Simpson, H., 2008. „Taxing Corporate Income“. *NBER Working Paper Series*, br. 14494.
- Bird, R. M., 2002. „Why tax corporations“. *Bulletin IBDF*, br. 5. International Centre for Tax Studies University of Toronto.
- Bratić, V. i Pitarević, M., 2004. "Troškovi poreznih vlasti u Hrvatskoj". *Financijska teorija i praksa*, 28 (3), 377-399.
- Bratić, V., 2005. "Porezni izdaci u Hrvatskoj: porez na dohodak, na dobit, na promet nekretnina i na dodanu vrijednost". *Financijska teorija i praksa*, 30 (2), 129-194.
- Cameron, D. R., 1978. „The expansion of the public economy: A comparative analysis“. *American Political Science Review*, (72), 1243-1261.
- Devereux, M. P., Griffith, R. and Klemm, A., 2002. „Corporate income tax: reforms and tax competition“. *Economic Policy*, 17 (39), 451-495.
- DZS, 2011. *Statistički ljetopisi 2001. do 2010.* Zagreb: Državni zavod za statistiku.
- European Commission, Eurostat, 2011. *Taxation trends in the European Union.* Dostupno na: [<http://ec.europa.eu/eurostat>].
- Furman, J., 2010. *The concept of neutrality in tax policy.* Dostupno na: [www.finance.senate.gov, pristup: ožujak 2010.].
- Gravelle, J. G. i Smetters, K., 2001. „Who bears the burden of corporate taxation in the open economy?“ *National Bureau of Economic Research Working Paper*, No. 8280.
- Idžojić, I., 2006. „Fiskalni i gospodarski učinci olakšica, oslobođenja i poticaja kod oporezivanja dobiti“. *Zbornik XLI. Simpozija HZRFD*, Pula.
- Markusen, J. R., 1998. „Multinational firms, location and trade“. *World Economy*, (21), 733-756.
- Messere, K., Kam, F. de i Heady, C. J., 2003. *Tax policy: theory and practice in OECD countries.* Oxford : Oxford University Press.
- Ministarstvo financija, Porezna uprava. *Statističko izvješće o verificiranim prijavama poreza na dobit za 2002., 2003., 2004., 2005., 2006., 2007., 2008. i 2009. godinu.* Zagreb: Ministarstvo financija, Porezna uprava.
- Ministarstvo financija. *Godišnja izvješća za 2001., 2002., 2003., 2004., 2005., 2006., 2007., 2008. i 2009. godinu.* Zagreb: Ministarstvo financija.
- OECD, 1991. *Taxing profit in a global economy.* Paris: OECD.
- Parać, B. i Santini, G., 2003. „Zaštitna kamata - zašto smo pogriješili? u: *Zbornik radova znanstvenog skupa promjene u sustavu javnih davanja.* Zagreb: HAZU, 215-230.
- Rose, M. i Wiswesser, R., 1995. „Promjena cjelokupnog poreznog sustava u smjeru neutralnosti u odlučivanju i efikasnosti – iskustva stečena sudjelovanjem u hrvatskoj poreznoj reformi devedesetih godina“. *Financijska praksa*, 19 (4), 228-256.
- Shah, A., 1995. *Fiscal Incentives for Investment and Innovation.* Oxford: Oxford University Press.
- Šimović, J., 2005. *Nelojalna porezna konkurencija pri oporezivanju poduzeća u Europskoj Uniji.* Znanstveni skup, Hrvatska pred vratima EU – fiskalni aspekti. Zagreb: HAZU, 65-79.
- Sokol, N. i Buergler, T., 2011. „Specifičnosti sustava oporezivanja dobiti u RH i njegova prilagodba potrebama stupanja u članstvo EU“. *Ekonomija* 18 (1), 143-164.
- Sokol, N., 2008. „Analiza učinaka porezne konkurencije pri oporezivanju dobiti poduzeća u Europskoj uniji“. *Ekonomika istraživanja*, 21 (4), 21-44.
- Sokol, N., 2008. *Analiza ekonomskih učinaka porezne konkurencije pri oporezivanju dobiti poduzeća u Europskoj uniji.* Doktorska disertacija. Zagreb: Ekonomski fakultet.
- Sokol, N., Šimurina J. i Buergler, T., 2010. „Ekonomski učinci načela neutralnosti u sustavu oporezivanja dobiti poduzeća“ u: S. Renko, B. Knežević i R. Vouk, ur. *Izazovi trgovine u recesiji.* Zagreb: Ekonomski fakultet.

- Spajić, F., 2003.** *Ocjena sustava oporezivanja dobiti u Hrvatskoj*. Zbornik radova znanstvenog skupa promjene u sustavu javnih davanja. Zagreb: HAZU, 261-282.
- Uredba** o državnim potporama, NN 121/03. Zagreb: Narodne novine.
- Uredba** o poticaju ulaganja, NN 64/07. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o brdsko-planinskim područjima, NN 12/02, 32/02, 117/03, 42/05, 90/05 i 80/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o državnim potporama, NN 140/05. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu, NN 109/07 i 152/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, NN, 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01-ispravak, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07 i 73/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit, NN 106/96. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o obnovi i razvoju Grada Vukovara, NN 44/01, 90/05, 80/08 i 38/09. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o obrtu, NN, 77/93, 90/96, 102/98, 64/01, 71/01, 68/07 i 79/07. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o područjima posebne državne skrbi, NN 44/96, 57/96, 73/00, 87/00, 88/02, 26/03 i 42/05, 86/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o porezu na dobit, NN 109/93, 106/96, 127/00, 163/03, 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o poticanju ulaganja, NN 73/00 i 138/06. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o slobodnim zonama, NN 44/96, 92/05 i 85/08. Zagreb: Narodne novine.
- Zakon** o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN 123/03, 198/03, 105/04, 174/04 i 46/04. Zagreb: Narodne novine.
- Zee, H. H., 2005.** "Svjetski trendovi u poreznoj politici: ekonomska perspektiva". *Financijska teorija i praksa*, 29 (2), 232-255.

SPECIFICITIES OF CORPORATE INCOME TAXATION IN CROATIA AND THEIR EFFECT ON TAX COMPETITIVENESS

NIKA ŠIMURINA AND TOMISLAVA BÜRGLER

FACULTY OF ECONOMICS AND BUSINESS AND MINISTRY OF FINANCE – TAX ADMINISTRATION, ZAGREB

JEL CLASSIFICATION: H21, H25, K34

SUMMARY

In the process of attracting foreign investments, the Republic of Croatia has tried, like other transitional countries, to use fiscal policy measures to increase competitiveness on the capital market. Previous research works and studies have shown that the Republic of Croatia is a very prosperous location for investments, but it has not attracted any significant foreign direct investments. The goal of this paper is to analyse the specificities of the existing corporate income taxation by assessing the efficiency of the tax incentive, relief and exemption systems in corporate income taxation, i.e. to prove their impact on tax competitiveness through the analysis of accomplished fiscal effects of corporate income tax. In this context, the basic problem of the corporate income taxation is whether fiscal incentives for investment, employment, the development of certain regions of the country, etc. are necessary, or can better economic effects be achieved in the long run by maintaining the neutrality and consistency of the tax system.

Keywords: tax competitiveness, corporate income taxation, foreign direct investments, economic effects, tax expenditures