

Komparativna analiza efikasnosti poreznih vlasti: Hrvatska vs. EU

*Vjekoslav Bratić**

*Bojan Morić Milovanović***

*Domagoj Karačić****

UDK: 336.131:001.891.5(497.5)
336.225.2:001.891.5(497.5)

<https://doi.org/10.31297/hkju.23.3.1>

Preliminary report / prethodno znanstveno priopćenje

Received / primljeno: 12. 10. 2022.

Accepted / prihvaćeno: 10. 3. 2023.

Efikasnost poreznih vlasti podrazumijeva prikupljanje što većih iznosa prihoda uz što manje troškove i uobičajeno se prati analizom omjera troška prikupljanja (prihoda/naplate) te udjela u BDP-u, proračunskim i poreznim prihodi-

* Dr. sc. Vjekoslav Bratić, znanstveni savjetnik, Institut za javne financije, Zagreb (Senior Research Fellow, Institute of Public Finance Zagreb, Croatia, email: vjekoslav.bratic@ijf.hr).

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9295-0286>

** Dr. sc. Bojan Morić Milovanović, znanstveni savjetnik, Institut za javne financije, Zagreb (Senior Research Fellow, Institute of Public Finance Zagreb, Croatia, email: bojan.moric@ijf.hr).

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7676-6983>

*** Dr. sc. Domagoj Karačić, izvredni profesor, Ekonomski fakultet Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku (Associate Professor, Faculty of Economics and Business, University Josip Juraj Strossmayer in Osijek, Croatia, email: domagoj.karacic@efos.hr).

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2383-1363>

ma. Analiza je pokazala da ukupni troškovi poreznih vlasti (TPV) u Hrvatskoj nominalno rastu, a najveće iznose bilježe u 2009. i 2020., dok se udio TPV-a u BDP-u od 2009. do 2020. smanjuje. Unatoč ograničenjima, analiza omjera troška prikupljanja u razdoblju od 2016. do 2020. ukazala je i kako je Hrvatska, u usporedbi s drugim zemljama Europske unije, relativno uspješna te kako udjeli TPV-a u analiziranim kategorijama do 2020. padaju. Navedeno govori o sve većoj nominalnoj efikasnosti hrvatskih poreznih vlasti, stoga bi u narednim istraživanjima naglasak trebalo pokušati staviti na utjecaj pandemije na efikasnost poslovanja hrvatskih poreznih vlasti.

Ključne riječi: troškovi poreznih vlasti, omjer troška prikupljanja, Porezna uprava, Carinska uprava, Hrvatska

1. Uvod

Porezna administracija prilikom obavljanja svoje temeljne zadaće prikupljanja poreza ima određene troškove koji se najčešće nazivaju troškovi poreznih vlasti (TPV).¹ TPV-i su „troškovi javnog sektora koji se javljaju pri provedbi (administriranju) postojećih poreznih zakona, uključujući i prijedloge za njihovu promjenu nastale u redovnoj djelatnosti tijela zaduženih za prikupljanje javnih prihoda. Drugim riječima, to su troškovi što ih imaju (uglavnom) institucije javnog sektora koje upravljaju poreznim sustavom“ (Sandford, Godwin & Hardwick, 1989, str. 3; Allers, 1994, str. 19). Allers (1994, str. 33) ih definira kao „troškove javnog sektora koji ne bi postojali da porez nije uveden, odnosno troškove koji bi nestali da se porez ukine“. Javljaju se pri provedbi (administriranju) postojećih poreznih zakona, uključujući i prijedloge za njihovu promjenu nastale u redovnoj djelatnosti tijela zaduženih za prikupljanje javnih prihoda (Sandford, Godwin & Hardwick, 1989, str. 3).

¹ Brojni su se autori bavili ovim temama i mnogo ih je dalo svoje definicije ovog pojma tako da se u literaturi još nazivaju i administrativni troškovi oporezivanja, upravni i/ili operativni troškovi administriranja poreza (više u: Evans, 2003.; Sandford, Godwin & Hardwick, 1989; Allers, 1994; Sandford, 1995). S druge strane, postoje i troškovi poreznih obveznika koje obveznici imaju prilikom ispunjavanja svojih poreznih obveza, a ukupni zbroj tih dvaju troškova Sandford (1995) nazvao je ukupnim troškovima oporezivanja.

Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD, 2011) naglašava kako javne vlasti sve veću pozornost pridaju povećanju efikasnosti (*efficiency*) poreznih administracija, odnosno smanjenju njihovih troškova uz istovremeno pružanje što kvalitetnijih usluga građanima i poduzećima. Njihova efikasnost ovisi, primjerice, o unutarnjoj organizacijskoj strukturi, načinu raspodjele proračunskih sredstava u ispunjavanju njihovih osnovnih zadaća i prioriteta, uporabi sofisticiranih softverskih rješenja u cilju smanjenja troškova, plaćama i strukturi zaposlenika itd. Allers (1994, str. 24–26) i Sandford, Godwin i Hardwick (1989, str. 200, str. 204) ističu da se „efikasnost porezne administracije mjeri poreznom evazijom, a maksimalno je efikasna porezna administracija kada nema evazije, tj. kada su potencijalni porezni prihodi jednaki stvarnima (nema poreznog jaza, *tax gap*)“. Upravo zato se i rade analize troškovne efikasnosti rada poreznih vlasti.

S tim u svezi, u novije vrijeme ključni trendovi u procesu ubiranju poreza sve su raširenija digitalizacija i automatizacija procesa te korištenje umjetne inteligencije u svrhu pojednostavljenja i ubrzanja procesa. Ti procesi u prvom redu zahtijevaju velika kapitalna ulaganja, ali u isto vrijeme oslobađaju radnu snagu za druge poslove (npr. za nadzor) i/ili smanjuju troškove radne snage. No, modernizacija poslovanja i digitalizacija sve većeg broja usluga doveli su i do određenih izazova s kojima se porezne vlasti susreću jer se uloga i priroda porezne administracije u mnogim zemljama mijenja, bilo uslijed modernizacije sustava i potrebe pružanja suvremenijih usluga i integracije novih odgovornosti, ali i uslijed proračunskih i ljudskih ograničenja (OECD, 2017).

U Hrvatskoj je tema troškova poreznih vlasti u novijoj povijesti nekoliko puta istraživana. Prvotno su Ott i Bajo (2000), uz određene opaske i ograde, zaključili kako su TPV-i u razdoblju od 1995. do 1999. činili oko 0,55 % BDP-a. Usljedilo je istraživanje Bratić i Pitarević (2004) koji su, slično kao i prethodni autori, zaključili kako su TPV-i u razdoblju od 1997. do 2001. prosječno i dalje iznosili oko 0,55 % BDP-a. Nadalje, u okviru projekta istraživanja ukupnih troškova oporezivanja, Blažić (2004) je navela kako su TPV-i u Hrvatskoj od lipnja 2001. do lipnja 2002. iznosili oko 0,47 %. Nakon nekoliko godina uslijedilo je istraživanje Bratić i Šimović (2010) koji su, u prvom redu, analizirali troškovnu efikasnost hrvatske porezne administracije u razdoblju od 2000. do 2007. te su zaključili kako su u usporedbi sa zemljama OECD-a ukupno gledajući hrvatske porezne vlasti (Porezna i Carinska uprava te Financijska policija koja je ukinuta tijekom 2012.) zabilježile najlošije rezultate. Zadnje istraživanje efikasnosti hrvatskih poreznih vlasti za razdoblje od 1997. do 2012. napravili su Bronić i Bratić (2014) koji su zaključili kako su u tom razdoblju TPV-i u Hrvatskoj

mjereni udjelom u BDP-u blago porasli, pri čemu je taj udio i dalje iznad prosjeka država članica Europske unije (EU).

Cilj je ovog rada analizirati visinu i kretanje ukupnih TPV-a u Hrvatskoj te izdvojeno troškova Porezne uprave (TPU) Republike Hrvatske, utvrditi je li se povećala ili smanjila efikasnost poreznih vlasti u Hrvatskoj te na temelju dostupnih podataka (u prvom redu OECD-a) usporediti njihovu efikasnost na međunarodnoj razini, prvenstveno među zemljama EU-a.

U Hrvatskoj su za prikupljanje poreznih i carinskih prihoda zadužene Porezna uprava (PU) i Carinska uprava (CU).² Ovaj je rad u najvećoj mjeri svojevrsni nastavak praćenja rezultata radova Bratić i Šimović (2010) te Bronić i Bratić (2014) u kojemu su autori pokazali kako su u razdoblju od 1997. do 2012. TPV-i u Hrvatskoj u postotku BDP-a blago porasli, pri čemu je taj udio iznad prosjeka država članica EU-a.

Osim podataka OECD-a iz različitih godina, u radu se za Hrvatsku koriste podaci dobiveni izravno od PU-a i CU-a.³ TPV-i se uglavnom i najvećim dijelom financiraju iz državnog proračuna, a manjim dijelom i iz vlastitih prihoda. Pretpostavka je rada da su se TPV-i u postotku BDP-a blago smanjili, posebice nakon pridruživanja Hrvatske EU-u, odnosno da je blago povećana efikasnost PU-a i CU-a.

U prvom dijelu rada naglasak je na kratkom presjeku relevantnih istraživanja teme na međunarodnoj razini, a slijedi usporedba efikasnosti rada hrvatskih i poreznih vlasti u zemljama EU-a na temelju dostupnih podataka. U središnjem dijelu analiziraju se ukupni troškovi hrvatskih poreznih vlasti i izdvojeno PU-a kao i njihova troškovna efikasnost, dok zadnji dio rada donosi određene zaključke.

2. Međunarodna istraživanja troškova poreznih vlasti

Brojni su autori istraživali temu troškova poreznih vlasti na međunarodnoj razini te ukupnih troškova oporezivanja (npr. Sandford, 1995; Sandford, Godwin & Hardwick, 1989; Evans, Pope & Hasseldine, 2001; Evans, 2003;

² Financijska policija bila je dijelom tog aparata do njezina ukidanja sredinom 2012.

³ Podaci za ranija razdoblja temelje se na radu Bronić i Bratić (2014), dok su za razdoblje 2012. – 2020. dobiveni novi interni podaci ovih dviju institucije i njihovih PR-RAS-ova, tj. izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima u razdoblju 2012.-2020. (Porezna uprava, 2022.; Carinska uprava, 2022.).

Lignier & Evans, 2012). Evans (2003) je, analizirajući 60 studija troškova poreznih vlasti i troškova ispunjavanja porezne obveze od 1980., zaključio kako su unutar zemalja koje su istraživale TPV-e ti troškovi rijetko prelazili 1 % ukupno prikupljenih prihoda, a najčešće su bili ispod 1 % te da administrativni troškovi apsolutno i relativno manje opterećuju javni sektor od troškova ispunjavanja porezne obveze (više u: Evans, 2003, str. 72).

Institucionalno je danas jedna od najaktivnijih organizacija u praćenju efikasnosti i općenito rada poreznih administracija Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD). Posebice se izdvaja OECD-ova serija publikacija *Tax administration in OECD countries*⁴ u kojima su naglašene metodološke poteškoće i izazovi u međunarodnim istraživanjima i usporedbama među zemljama. Primjerice, studije OECD-a često ističu brojna ograničenja u usporedbama i analizama TPV-a uslijed „različitih poreznih sustava i različitih pristupa mjerenju pojedinih pokazatelja, zbog čega određene podatke treba interpretirati s oprezom“ (OECD, 2004, str. 26). Također i Evans (2003, str. 64–65) ističe poteškoće prilikom međunarodnih usporedbi TPV-a zbog promjene standardnih pokazatelja analize i njihova obuhvata, bilo tijekom vremena ili među različitim zemljama. OECD (2019, str. 106) ističe kako razlike među poreznim administracijama mogu biti generirane uslijed zakonodavnih elemenata (npr. prema načinu prikupljanja poreznih prihoda, na nacionalnoj ili subnacionalnoj razini ili zbog kulturoloških, povijesnih i političkih elemenata). Drugim riječima, porezne vlasti u različitim zemljama djeluju u različitim okruženjima i otežano ih je pratiti i međusobno uspoređivati, posebice prema njihovoj efikasnosti.

2.1. Omjer troška prikupljanja (troškova i prihoda/naplate)

Na međunarodnoj razini OECD, odnosno porezne administracije najrazvijenijih zemalja svoju efikasnost najčešće analiziraju i procjenjuju izračunom tzv. omjera troškova i prihoda/naplate ili “troška prikupljanja” (*costs/revenues ratio ili cost of collection ratio*) „kao svojevrsnu zamjensku mjeru za izračun njihovih efikasnosti/efektivnosti, ali usporedbu pomoću ovog pokazatelja treba tumačiti s oprezom iz brojnih razloga“ (OECD, 2021, str. 158–159).

OECD (2011a, 2021) navodi kako ovaj pokazatelj uspoređuje godišnje troškove porezne administracije s ukupnim prihodima prikupljenim tije-

⁴ Npr. OECD (2004, 2007, 2009, 2011b, 2013, 2015, 2017, 2019 i 2021).

kom fiskalne godine i računa se usporedbom godišnjih rashoda porezne administracije s neto prikupljenim prihodima (izuzimajući pri tome iznose prihoda od poreza na dodanu vrijednost (bruto uvoz) radi lakše usporedbe s prethodnim godinama iz istraživanja ISORA)⁵. Izražava se kao postotak (%) ili kao trošak prikupljanja sto jedinica prihoda.

„Smanjenje pokazatelja omjera troška i prihoda/naplate tijekom godina, uz pretpostavku da se ništa drugo ne mijenja, trebalo bi ukazivati na smanjenje relativnih troškova (odnosno poboljšanje efikasnosti, *improved efficiency*) i/ili povećanje prikupljenih poreza (odnosno poboljšanje efektivnosti, *improved effectiveness*), ali i navodi da ovaj pokazatelj treba interpretirati s oprezom jer na njega mogu utjecati i mnogi čimbenici koji nemaju veze s efikasnošću i/ili efektivnošću poreznih vlasti“ (više u: OECD, 2011a; 2013, str. 178; 2021, str. 158–159). I drugi autori ističu kako pri međunarodnim usporedbama TPV-a treba biti jako oprezan (vidjeti npr. Sandford, 1995, str. 405; 2000; Evans, 2003.).

Analiza pokazatelja troškovne efikasnosti posebice je bila popularna u analizama OECD-a do otprilike 2010. Prema OECD-u (2009, str. 213–214) „većina poreznih tijela nastoji izračunati i objaviti ovaj pokazatelj za duži niz godina. Naime, ako su svi ostali uvjeti jednaki i nepromijenjeni, promjene ovog pokazatelja trebale bi odražavati upravo kretanja u njihovoj relativnoj efikasnosti i/ili efektivnosti. To je moguće zaključiti jer je ovaj pokazatelj određen usporedbom *inputa* (npr. administrativnih troškova) i *outputa* (prikupljenih poreznih prihoda), zatim inicijativama koje smanjuju relativne troškove (tj. povećaju efikasnost, *improve efficiency*) ili poboljšavaju ispunjavanje poreznih obveza i povećavaju prikupljene prihode (tj. povećavaju efektivnost, *improve effectiveness*). U praksi, postoje brojni čimbenici koji se neizbježno pojavljuju i utječu na ovaj pokazatelj, tj. omjer troškova/prihoda, ali koji nemaju ništa s relativnom efikasnosti ili efektivnosti“. Nadalje, OECD (2011a) ističe kako je u većini analiziranih poreznih administracija prisutan trend smanjenja ovih omjera do 2007., i to najvjerojatnije zbog smanjenih troškova (tj. povećane efikasnosti) ili jakih gospodarstava što je utjecalo na bolju naplatu poreza. Međutim, za mnoge porezne administracije ovaj je pokazatelj u 2009. porastao, i to najvjerojatnije kao rezultat smanjene gospodarske aktivnosti i poreznih primitaka nakon globalne financijske i gospodarske krize.

⁵ *International Survey on Revenue Administration*. Riječ je o zajedničkoj analizi rada poreznih administracija koja je rezultat suradnje Interameričkog centra za poreznu upravu (*Inter-American Center of Tax Administrations, CIAT*), Odjela za fiskalne poslove (*Fiscal Affairs Department, FAD*) MMF-a, Intraeuropske organizacije poreznih uprava (*Intra-European Organisation of Tax Administrations, IOTA*) i OECD-a. Više u ISORA (2022).

Postoje i druga ograničenja mjerenja omjera troškova prikupljanja poreza kao pouzdanog pokazatelja efikasnosti, posebice prilikom njihove usporedbe među različitim zemljama. OECD (2004, str. 102), primjerice, navodi da „u pojedinim zemljama više organizacija prikuplja porezne prihode, zbog čega često nije jasno razgraničeno koji je obuhvat u pojedinoj zemlji korišten prilikom njegova izračuna, dok su, na drugoj strani, neke zemlje članice svojim poreznim tijelima dale i određene ovlasti u prikupljanju neporeznih prihoda, što izravno utječe na njihove troškove i analizirane udjele.“⁶

Nadalje, prema OECD-u (2021, str. 159) drugi čimbenici koji mogu utjecati na ovaj omjer, a koji ne moraju biti rezultat promjena u efikasnosti i/ili efektivnosti poreznih administracija i koji ovu statistiku čine nepouzdanom u međunarodnom kontekstu, jesu, primjerice:

- „promjene porezne politike i poreznih stopa (u teoriji, odluke o povećanju poreznog opterećenja, uz ostale nepromijenjene stavke, trebale bi povećati analizirane udjele u smislu većih prihoda, ali to ne treba imati nikakve veze s povećanom operativnom efikasnosti ili efektivnosti),
- makroekonomske promjene (iznimno visoke promjene stopa gospodarskog rasta ili inflacije utječu na visinu prikupljenih prihoda poreznih administracija u jednoj godini i odnos troškovi/prihodi),
- izuzetno visoki izdaci poreznih administracija (s vremena na vrijeme porezne administracije mogu krenuti s nekontrolirano visokom razinom kapitalnih ulaganja, poput izgradnje novog sustava informacija, koje povećavaju operativne troškove u srednjem roku i smanjuju efikasnost, što opet utječe na omjer troškovi/prihodi, kao što isti učinak može imati i uvođenje novih poreza),
- promjene u obujmu poreza koje prikupljaju porezne administracije (s vremena na vrijeme vlade odlučuju prenijeti odgovornost u prikupljanju prihoda, posebice poreznih, između dviju agencija, kao što je to, primjerice, učinila Australija prebacivši zadaću prikupljanja trošarina s Carinske na Poreznu upravu u 1999. godini).“⁷

⁶ Upravo je stoga važno napomenuti da u određenim zemljama analiza OECD-a pod poreznim tijelima (*revenue bodies*) ponekad podrazumijeva samo poreznu upravu, a nekad sva porezna tijela zadužena za prikupljanje javnih prihoda, odnosno porezne vlasti u cijelosti.

⁷ Slično se dogodilo u Hrvatskoj od početka 2002. kada je CU preuzela, osim nadzora trošarina (posebnih poreza) na uvoznu robu, i nadzor na tuzemnu proizvodnju i promet roba koji podliježu zakonima o posebnim porezima.

Nadalje, međunarodna je usporedba otežana i zbog razlika u poreznim stopama i strukturama te ukupnom zakonskom poreznom opterećenju, razlika u rasponu i prirodi prikupljenih prihoda, ovisno tko ih i na kojoj razini prikuplja, razlika u rasponu preuzetih zadaća i funkcija te jer omjer „troška i prihoda/naplate” zanemaruje potencijal prihoda poreznog sustava, odnosno razliku između stvarno naplaćenog iznosa poreza i maksimalnog potencijalnog prihoda, makroekonomskih uvjeta koji utječu na porezne prihode i razlike u osnovnim strukturama troškova koje proizlaze iz institucionalnih aranžmana (npr. više tijela uključenih u upravu prihoda) i/ili obavljanje neporeznih funkcija (npr. carina) sve su pitanja koja utječu na omjere efikasnosti. Unatoč tome, omjer „troška prikupljanja” koristan je u cilju praćenja uspješnosti poslovanja pojedine porezne administracije jer im omogućuje da vide trend u prikupljanju prihoda tijekom vremena i možda će moći uzeti u obzir i glavne čimbenike koji mogu utjecati na omjer (više u: OECD (2021), str. 159).

Sandford (2000, str. 119–123) također ističe kako su međunarodne usporedbe TPV-a pomoću „omjera troškova prikupljanja” otežane jer je teško prikupiti podatke iz različitih država na standardiziranoj osnovi s obzirom na različitost definicija TPV-a. Mogu se razlikovati i prihodi koje porezne vlasti prikupljaju jer demografski, politički, socijalni, ekonomski i pravni čimbenici u nekoj zemlji mogu znatno utjecati na ovaj pokazatelj uslijed razlika u poreznim strukturama, strukturama poreznih obveznika, poreznim stopama i promjenama u prihodima koje nisu povezane s promjenama poreznih stopa, ali i zbog činjenice što na ovaj pokazatelj mogu utjecati i mnogi drugi čimbenici (npr. uvođenje novih poreza). Dodatno, Sandford (2000, str. 123) i OECD (2013) naglašavaju kako „omjer troškova prikupljanja” zanemaruje koliki su maksimalni potencijalni porezni prihodi koje bi porezne vlasti mogle prikupiti, što je jako važno posebice pri međunarodnim usporedbama. Tako zemlje sa sličnim „omjerom troška i naplate” u stvarnosti mogu imati potpuno različitu efikasnost (mjerenu kao odnos između prikupljenih i maksimalnih potencijalnih poreznih prihoda).

OECD (2011) navodi i kako se, osim omjera troška prikupljanja, kao drugi često korišteni pokazatelj uspješnosti poreznih administracija koristi i omjer ukupnih troškova poreznih administracija u postotku BDP-a (*total revenue body expenditure as a percentage of GDP*) koji je ukratko analiziran u nastavku.

2.2. Udio troškova porezne administracije u postotku BDP-a

OECD (2011) navodi kako je ovo mjera koja se u većini zemalja OECD-a između 2005. i 2009. nije mnogo promijenila te je u 2009. iznosio prosječnih 0,26 % BDP-a u zemljama OECD-a. Zbog brojnih ograničenja u analizi omjera troška prikupljanja, OECD (2013) ističe da je za međunarodne usporedbe efikasnosti poreznih vlasti primjereniji pokazatelj „omjer troškova i BDP-a” (koji se izračunava kao udio TPV-a u postotku BDP-a). Međutim, i kod korištenja tog pokazatelja treba biti oprezan jer na njega može utjecati niz čimbenika koji nemaju veze s efikasnošću poreznih vlasti (npr. velike investicije u nove tehnologije, troškovi povezani s primjenom novog poreza ili česte revizije BDP-a). U nastavku će na temelju istraživanja OECD-a ukratko biti prikazane analize ovih dvaju pokazatelja na međunarodnoj razini.

3. Međunarodna usporedba efikasnosti poreznih administracija

Iz svega navedenog jasno je kako se zbog navedenih nedostataka prilikom međunarodne usporedbe efikasnosti poreznih uprava pomoću omjera troška prikupljanja moraju raditi i tumačiti s oprezom. Unatoč tome, TPV-i se izračunavaju i pokušavaju usporediti s ostalim zemljama u cilju utvrđivanja razlika u TPV-u među zemljama kako bi se dalje za svaku pojedinu zemlju analizirale i istraživale razlike koje mogu, ali i ne moraju, imati veze s efikasnošću poreznih administracija (Sandford, 2000, str. 137). Kretanje omjera troška prikupljanja u zemljama EU-a u razdoblju 2016.–2020. prikazuje tablica 1, a grafikon 1 izdvojeno samo za 2020. godinu.

Tablica 1: Omjer troška prikupljanja u EU-u, 2016.–2020.

	Omjer troška prikupljanja (u %)*					Troškovi plaća u % ukupnih operativnih troškova (u 2019. tekućih proračuna)**				
	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.
Austrija	0,8	0,8	0,7	0,7	0,7	70,6	69,8	86,0	86,1	86,7
Belgija	1,1	0,9	0,8	0,8	0,8	78,0	80,3	80,6	81,0	82,7
Bugarska	1,0	1,0	0,8	0,8	0,9	83,2	83,5	85,3	85,3	87,7
Cipar	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0	93,6	96,1	79,5	81,1	81,3
Češka	1,2	1,3	1,4	1,3	1,5	62,6	61,0	61,7	62,0	62,3
Danska	0,5	0,5	0,7	0,8	0,9	63,1	64,3	51,7	46,3	45,8
Estonija	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	75,6	74,0	73,6	72,5	76,2
Finska****	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	62,3	60,3	62,3	62,8	61,9
Francuska	0,9	0,9	0,6	0,6	0,6	91,9	92,0	86,4	89,2	89,1
Grčka	0,6	0,6	0,7	0,6	0,7	82,0	85,1	87,2	87,5	87,0
Hrvatska	0,8	0,7	0,6	0,6	0,7	60,0	62,6	64,0	63,7	62,9
Irska	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	76,9	75,2	71,3	70,9	70,4
Italija	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	55,7	57,8	57,3	60,2	53,6
Latvija	0,8	0,8	0,9	0,8	0,8	70,0	72,3	64,7	67,5	66,3
Litva	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	83,4	84,0	83,5	84,8	86,4
Luksemburg****	0,8	0,8	0,8	0,8	0,9	90,7	91,1	85,8	83,4	84,0
Malta	0,5	0,4	D	D	D	71,9	72,3	D	D	D
Mađarska	D	D	1,1	1,2	1,1	D	D	66,4	57,6	61,6
Nizozemska	0,9	0,8	0,7	0,8	0,9	70,0	72,7	73,9	65,2	66,1
Njemačka	1,4	1,4	1,2	1,2	1,4	79,4	79,4	90,4	88,0	88,6
Poljska	1,5	D	1,1	1,1	1,7	74,5	D	81,8	84,0	75,2
Portugal	1,1	1,1	1,0	1,0	1,1	77,8	77,7	78,6	79,2	81,8
Rumunjska	0,9	0,8	0,9	0,9	1,0	85,2	90,6	89,7	91,9	94,8
Slovačka	D	D	1,5	1,7	1,8	D	D	61,3	59,9	65,0
Slovenija	0,7	0,7	0,7	0,7	0,8	89,8	89,8	83,2	82,4	80,6
Španjolska	0,7	0,7	0,5	0,5	0,6	77,8	80,4	81,6	82,8	82,6
Švedska****	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4	77,7	77,3	73,4	71,9	75,0

Izvor: autori, prema OECD-u (2019, Annex A; tablica D.3.) za 2016.–2017.; prema OECD-u (2022, Annex A, tablica D.3.) za 2018.–2019.

Napomene:

* Formula za izračun omjera troška prikupljanja: ukupni operativni troškovi/(ukupno neto prikupljeni prihodi – PDV (bruto uvoz) * 100

** Formula za izračun: $\text{trošak plaća} / \text{ukupni operativni troškovi} * 100$

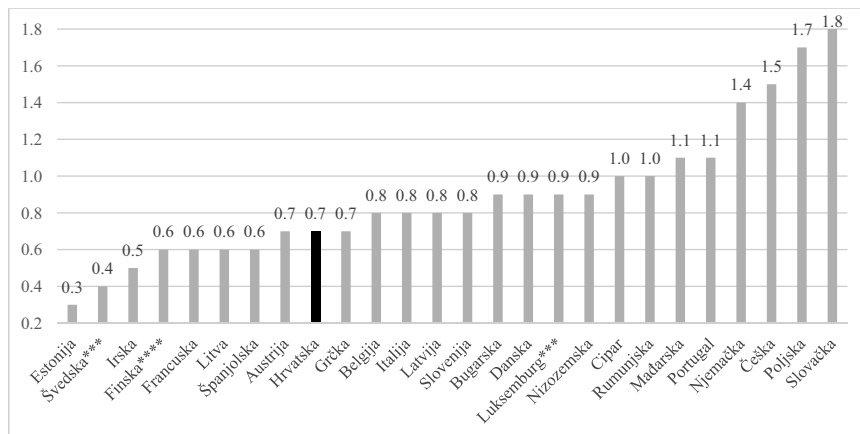
*** Kako bi se poboljšala usporedivost s prethodnim ISORA istraživanjem i pokazateljima, PDV (bruto uvoz) isključen je iz ukupnih neto prikupljenih prihoda.

**** Finska, Luksemburg i Švedska: PDV (bruto uvoz) nije moguće odvojiti od ukupnog PDV-a (bruto domaćeg). Kao rezultat, ukupni neto prikupljeni prihodi uključuju i PDV (bruto uvoz).

D – podaci nisu dostupni.

Analizirajući omjere troškova prikupljanja u razdoblju 2016.–2020. iz tablice 1 i grafikona 1, vidljivo je da se Hrvatska u usporedbi s drugim zemljama EU-a nalazi među „efikasnijim“ zemljama, dok najbolje rezultate (najniže omjere) bilježe Estonija, Švedska i Irska, a najlošije (najviše omjere) Slovačka, Poljska i Češka.

Grafikon 1: Omjer troška prikupljanja u zemljama EU-a u 2020.



Izvor: autori, prema OECD-u (2022). Za Maltu podaci nisu dostupni.

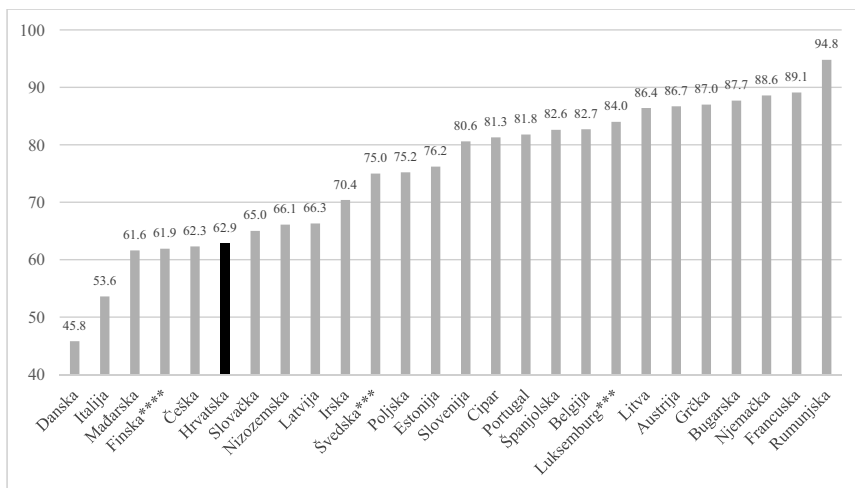
*** Kako bi se poboljšala usporedivost s prethodnim ISORA istraživanjem i pokazateljima, PDV (bruto uvoz) isključen je iz ukupnih neto prikupljenih prihoda.

Zanimljivo je i promatrati koji troškovi u ukupnim troškovima porezne administracije imaju najveći udio (grafikon 2). Naime, na razini zemalja OECD-a (2021) najveći udio u ukupnim troškovima porezne administracije imaju troškovi osoblja (u okviru kojih samo plaće u prosjeku čine 73 % operativnih godišnjih troškova), a slijede operativni rashodi za informacijske i komunikacijske tehnologije (tzv. ICT troškovi, s prosječnim udjelom od 10 % operativnih rashoda, a u nekoliko zemalja kreću se između 20 i 25 % ukupnih operativnih rashoda), dok kapitalni izdaci u prosjeku čine oko 4 % ukupnih rashoda. Pritom se kapitalni rashodi

značajno razlikuju među zemljama i određene porezne administracije imaju udio kapitalnih troškova u operativnim rashodima ispod 1 %, a neke više od 10 %.

U grafikonu 2 prikazani su udjeli visine troškova plaća u ukupnim troškovima poreznih administracija u 2020.

Grafikon 2: *Troškovi plaća u % ukupnih operativnih troškova u zemljama EU-a u 2020.*

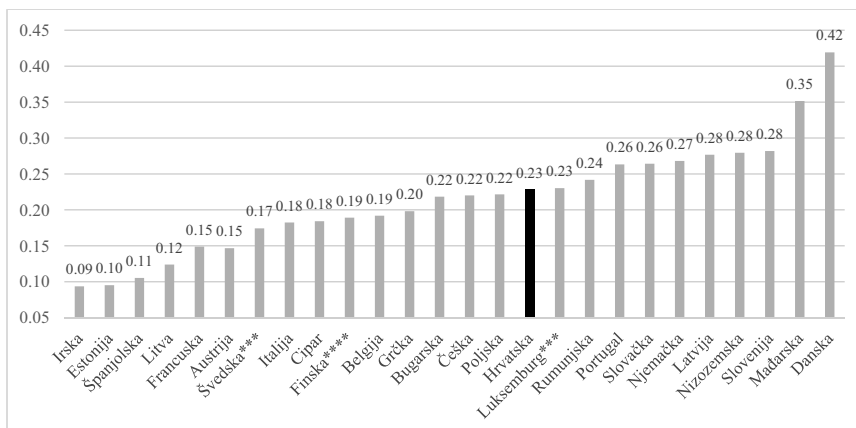


Izvor: autori, prema OECD-u (2022).

Osim što porezna administracija u Hrvatskoj u usporedbi s drugim administracijama EU-a ostvaruje jako dobre rezultate u pogledu omjera troška prikupljanja, iz grafikona 2 vidljivo je da je na razini EU-a Hrvatska također i prema udjelu troškova plaća u ukupnim operativnim troškovima među zemljama s najnižim udjelom (62,9 %), odnosno među zemljama koje u okviru ukupnih operativnih troškova najmanje sredstava troši na plaće. Najveće su udjele plaća u ukupnim operativnim troškovima u 2020. imale Danska i Italija, dok je Rumunjska gotovo cjelokupni iznos operativnih troškova porezne administracije potrošila na plaće (94,8 %).

Konačno, na temelju dostupnih OECD-ovih podataka i analiza zanimljivo je u grafikonu 3 promatrati i udio operativnih troškova porezne administracije u postotku BDP-a u 2022. i iz čega je vidljivo kako je Hrvatska u odnosu na druge zemlje EU-a s udjelom od 0,23 % u „zlatnoj sredini“, dok su najniži udjeli ostvareni u Irskoj i Estoniji.

Grafikon 3: Udio operativnih troškova porezne administracije u BDP-u, u lokalnim valutama, u %, 2020.



Izvor: autori, prema OECD-u (2022). Za Maltu podaci nisu dostupni.

U nastavku će se analizirati ukupna troškovna efikasnost poreznih vlasti i izdvojeno hrvatske Porezne uprave na temelju podataka dobivenih iz središnjih ureda Carinske i Porezne uprave.

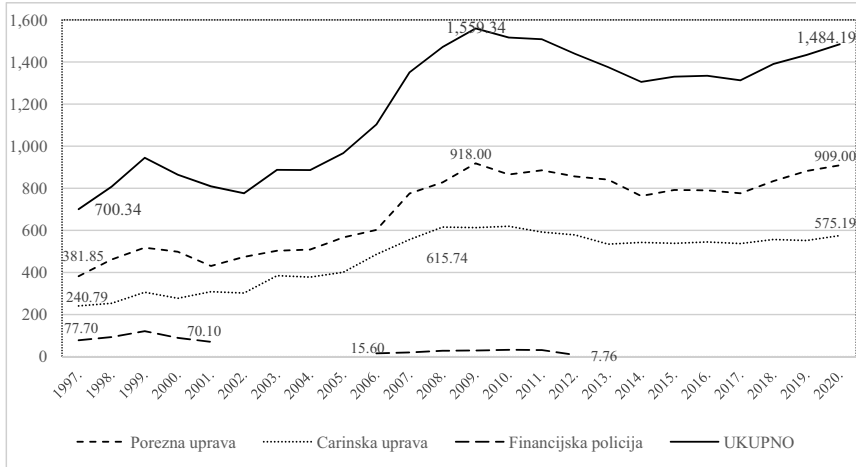
4. Troškovi poreznih vlasti u Hrvatskoj

Već je rečeno kako TPV-i u Hrvatskoj uključuju troškove službi zaduženih za prikupljanje poreznih i carinskih prihoda, odnosno troškove Porezne i Carinske uprave (te Financijske policije do njezina ukidanja 2012.). Njihova efikasnost ogleda se u prikupljanju što većih iznosa javnih prihoda – poreznih i carinskih, uz što manje troškove.

Grafikoni 4 i 5 prikazuju i analiziraju za razdoblje od 1997. do 2020. ukupne TPV-e u Hrvatskoj (u mil. kn i u % BDP-a), omjere troška prikupljanja poreznih i carinskih vlasti te izdvojeno samo hrvatske PU-ove.

Iz grafikona 4 vidljiv je porast ukupnih TPV-a u Hrvatskoj koji su se u razdoblju 1997. – 2020. gotovo udvostručili (s 0,7 mlrd. kn na gotovo 1,48 mlrd. kn), a najveći porast bilježe u 2009. godini. U ukupnim TPV-ima, najveći udio imaju troškovi Porezne uprave (TPU).

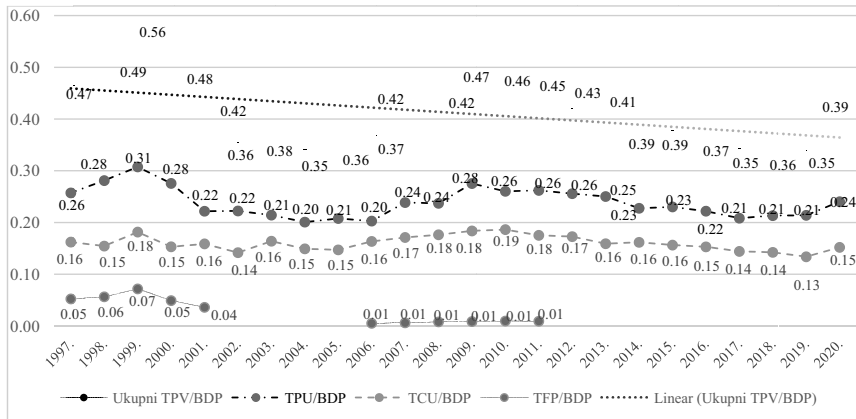
Grafikon 4: Ukupni TPV-i u Hrvatskoj prema institucijama, u mil. kn, 1997. – 2020.



Izvor: autori, prema Bronić i Bratić (2014) do 2012., Porezna i Carinska uprava (2022) od 2012.

U grafikonu 5 prikazani su ukupni TPV-i u Hrvatskoj mjereni udjelom u postotku BDP-a, a vidljivo je kako su se udjeli ukupnih TPV-a u BDP-u od 2009. pa sve do 2019. smanjivali, da bi u 2020. zabilježili određeni porast.

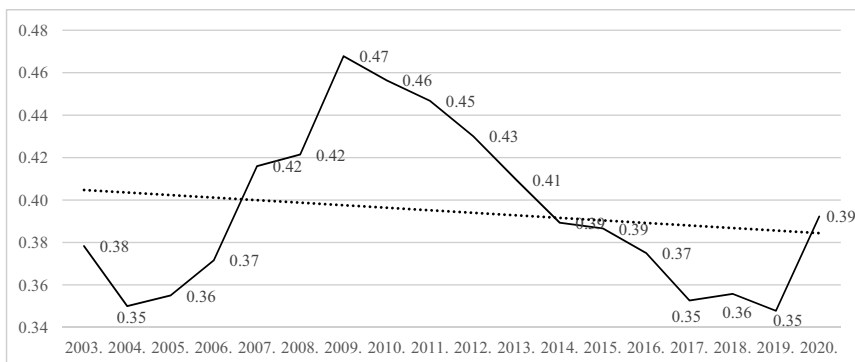
Grafikon 5: Ukupni TPV- u Hrvatskoj u % BDP-a, 1997. – 2020.



Izvor: autori, prema Bronić i Bratić (2014) do 2012.; Porezna i Carinska uprava RH (2022) od 2012.; za BDP DZS (2021).

Slična kretanja iz grafikona 5 prisutna su i ako se analizira grafikon 6 koji prikazuje udio hrvatskih TPV-a u BDP-u.

Grafikon 6: *Udio TPV-a u BDP-u, 2003.–2020.*



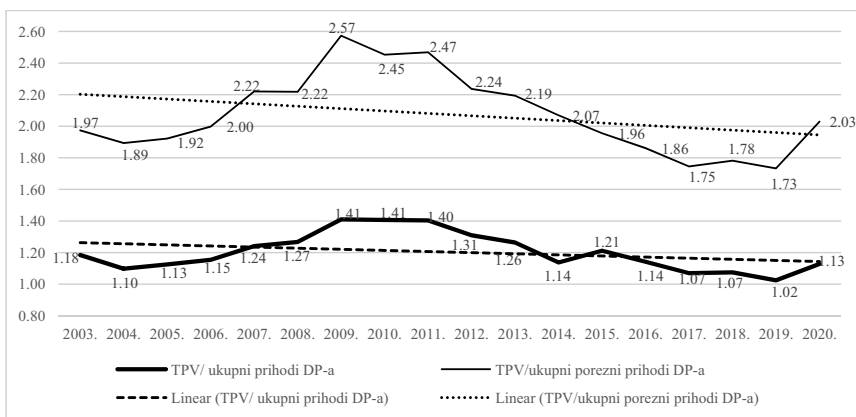
Izvor: autori, prema Porezna i Carinska uprava (2022) i DZS (2021).

Najveći je udio ukupnih TPV-a u BDP-u u Hrvatskoj zabilježen 2009. godine (0,47 %) i od tada je konstantno pao sve do početka krize uzrokovane pandemijom koronavirusa i snažnog pada BDP-a u 2020. godini (grafikon 6). Iz tog će razloga biti posebice zanimljivo analizirati ukupne TPV-e u narednim godinama kako bi se vidio daljnji utjecaj i kretanja ovog pokazatelja u odnosu na BDP.

Sličan je trend prisutan i ako se analiziraju udjeli ukupnih TPV-a u ukupnim prihodima državnog proračuna i poreznim prihodima državnog proračuna u istom razdoblju (grafikon 7).

Iz grafikona 7 vidljivo je kako su službe zadužene za prikupljanje poreznih prihoda u Hrvatskoj za jednu kunu prikupljenih poreznih prihoda u 2020. potrošile 2,03 lipa. Prosječno su u razdoblju od 2003. do pristupanja Hrvatske EU-u u 2013. za jednu kunu prikupljenih poreznih prihoda potrošile 2,19 lipa, a od 2013. do 2020. godine 1,92 lipe, što upućuje na povećanje njihove efikasnosti nakon pristupanja Hrvatske EU-u. Najefikasnije su porezne vlasti bile u 2019. kada su za jednu kunu prikupljenih poreznih prihoda potrošile 1,73 lipa.

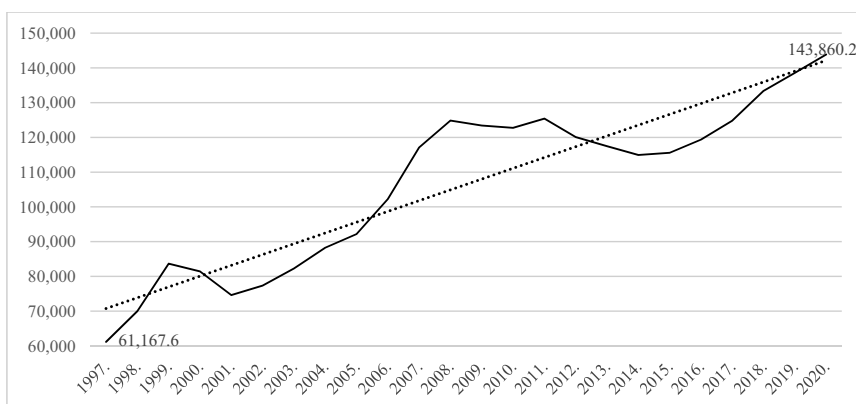
Grafikon 7: Udio TPV-a u ukupnim prihodima i ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna, 2003–2020.



Izvor: autori, prema Porezna i Carinska uprava (2022).

Omjer ukupnih rashoda za zaposlene i broja zaposlenih daje tzv. „omjer troška prikupljanja prema zaposlenom“ u poreznim i carinskim vlastima. Iz grafikona 8 vidljiv je porast prosječnih troškova zaposlenih u poreznim i carinskim vlastima u Hrvatskoj, što je trend sličan i u drugim zemljama EU-a.

Grafikon 8: Prosječan trošak prema zaposlenom u poreznim i carinskim vlastima u Hrvatskoj, u kn, 1997.–2020.



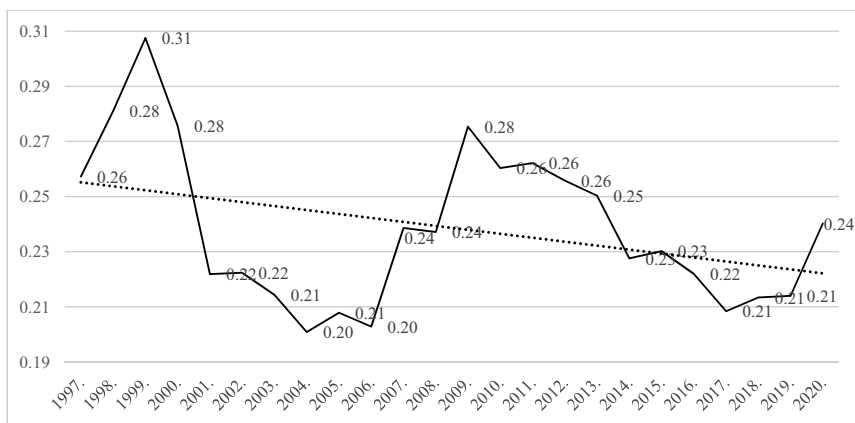
Izvor: autori, prema Bronić i Bratić (2014) do 2012., Porezna i Carinska uprava (2022) od 2012.; za BDP DZS (2021).

Od 1997. do 2020. ukupan broj zaposlenih u hrvatskim poreznim i carinskim vlastima smanjio se za 241 djelatnika (sa 6.777 na 6.536), ukupni troškovi za zaposlene porasli su za 525,8 milijuna kuna (s 414,5 na 940,3 milijuna kuna), dok je prosječan trošak po zaposlenom porastao sa 61,2 tisuće kuna u 1997. na 143,9 tisuće kuna u 2020. Najveći broj zaposlenih u svim službama zaduženima za prikupljanje poreznih (i carinskih) prihoda bio je 2009. godine – 7.810 zaposlenika.

Izdvojeno analizirajući, samo je u PU-u u istom razdoblju ukupan broj djelatnika PU-a porastao s 3.285 na 3.841 (za 556 zaposlenika), ukupni troškovi za zaposlene za gotovo 344 milijuna kuna (s 204,3 na 548,2 milijuna kuna), a prosječni troškovi po zaposlenom sa 62,2 tisuće kuna na 142,7 tisuća kuna.

U nastavku će se detaljnije analizirati troškovna efikasnost i poslovanje samo PU-a. Izdvojeno su analizirani udjeli TPU-a (troškova Porezne uprave, odnosno zbroja troškova financiranih iz proračunskih sredstava i vlastitih sredstava) u BDP-u (grafikon 9) te u ukupnim poreznim prihodima (grafikon 10) što predstavlja troškove PU-a prema jedinici ubranog poreza, odnosno kazuje koliko je Porezna uprava uspješna u prikupljanju poreza.

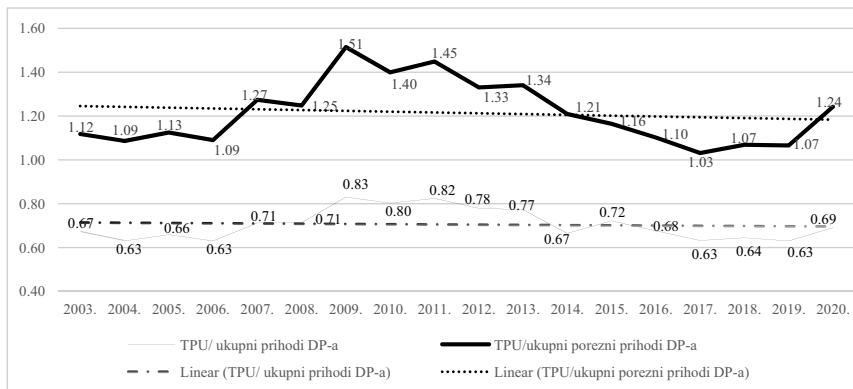
Grafikon 9: Udio TPU-a u BDP-u, 1997.–2020.



Izvor: autori, prema Porezna uprava (2022) i DZS.

Slični trendovi prisutni na razini ukupne porezne i carinske administracije prisutni su i ako se analizira samo izdvojeno PU. Naime, zadnjih desetak godina udjeli TPU-a u BDP-u blago padaju, da bi u zadnjoj analiziranoj, 2020. godini došlo do porasta tog udjela.

Grafikon 10: Omjer troška prikupljanja hrvatske PU, 2003.–2020.



Izvor: autori, prema Ministarstvu financija (2022), DZS (2021) te Porezna i Carinska uprava (2022).

Iz grafikona 10 je u razdoblju 2009. – 2019. primjetan blagi trend smanjenja udjela troškova PU-a u proračunskim i poreznim prihodima državnog proračuna. Primjerice, udio troškova PU-a u ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna smanjio se s 1,51 % 2009. na 1,07 % tijekom 2019., a najniži je bio u 2017. godini – 1,03 %. Silazni trend osnovnih strukturnih pokazatelja govori u prilog sve većoj efikasnosti PU-a u prikupljanju prihoda, odnosno sve do 2019. godine, odnosno kako je za prikupljanje jedne kune poreznih prihoda PU trošila sve manje novca. No, s donošenjem bilo kakvih zaključaka treba biti oprezan, posebice ako se analizira 2020. godina u kojoj svi udjeli rastu, što se u prvom redu može pripisati posljedicama pandemije i oštrom padu BDP-a. Slično kao i u 2009., i 2020. je prijelomna točka u analizi ovih udjela, u prvom redu kao rezultat gospodarskih kriza koje su snažno obilježile hrvatsko gospodarstvo u tim godinama.

5. Zaključak

Porezne službe prilikom prikupljanja poreznih prihoda imaju troškove koji se nazivaju troškovi poreznih vlasti (TPV). U Hrvatskoj su TPV-i do sada bili analizirani nekoliko puta, a zadnje je istraživanje napravljeno 2014., odnosno do pristupanje Hrvatske EU-u. Iz tog se razloga u ovom radu pokušalo na temelju analize uspješnosti poslovanja hrvatskih poreznih vlasti odgovoriti na temeljno pitanje je li efikasnost hrvatskih poreznih vlasti, i

izdvojeno PU-a, poboljšana. Dodatno je na temelju podataka OECD-a analiziran omjer troška prikupljanja na razini EU-a.

Unatoč svim metodološkim ograničenjima, analiza omjera troška prikupljanja u razdoblju 2016.–2020. ukazala je kako Hrvatska, u usporedbi s drugim zemljama EU-a, relativno dobro stoji, posebice ako se analizira zadnja dostupna godina – 2020. Najbolja ostvarenja u vidu najnižih omjera troška prikupljanja u 2020. imale su Estonija, Švedska i Irska. Osim toga, analiza je isto tako pokazala kako na razini EU-a u strukturi ukupnih operativnih troškova porezne administracije najveći udio imaju troškovi osoblja, ali je i tu Hrvatska među „efikasnijim“ zemljama (peta prema najnižem udjelu troška plaća u ukupnim operativnim troškovima). Nadalje, analiza omjera troška prikupljanja prema zaposlenom pokazala je kako nominalno rastu i troškovi za zaposlene i prosječan trošak prema zaposlenom, što je trend prisutan i u drugim zemljama EU-a.

Izdvojena analiza efikasnosti poreznih vlasti u Hrvatskoj u razdoblju od 1997. do 2020. ukazala je na nominalni porast ukupnih TPV-a, a najveći porast dogodio se u 2009. Slične rezultate TPV-i bilježe i ako se analizira njihov udio u BDP-u te u ukupnim prihodima i poreznim prihodima državnog proračuna, s time da su blago porasli u zadnjoj analiziranoj 2020. godini. Drugim riječima, iako određeni pokazatelji rastu (posebice nominalni – npr. broj zaposlenih, ukupni troškovi, ukupni troškovi za zaposlene), uspješnost hrvatskih poreznih i carinskih vlasti mjerena udjelom u BDP-u i ukupnim prihodima DP-a pada, što govori kako porezne vlasti prikupljaju sve više kuna poreznih i carinskih prihoda uz što manje troškove, čime je i potvrđena osnovna hipoteza rada o povećanju efikasnosti PU-a i CU-a do 2020.

Na koncu, ako se izdvojeno analizira samo efikasnost hrvatske PU, koja u ukupnim TPV-ima ima najveći udio, vidljivo je kako se od pristupanja Hrvatske EU-u do 2020. blago smanjuje i udio TPU-a u BDP-u kao i u proračunskim i poreznim prihodima državnog proračuna. Svi ti podaci do 2020. ukazuju na određen porast efikasnosti poreznih vlasti i PU-a, ali je pandemija itekako utjecala na njihovo kretanje od 2020.

Upravo iz tog razloga, u narednim bi istraživanjima bilo zanimljivo pokušati analizirati utjecaj pandemije COVID-19 na kretanje proračuna i uspješnost poslovanja porezne administracije, utjecaj porasta plaća na kretanja ukupnih proračuna, ali i potrebu digitalizacije i uporabe raznih tehnoloških rješenja na kretanje TPV-a, sve u cilju pružanja što boljih usluga obveznicima i prikupljanja što većih iznosa sredstava, uz što manje troškove. Na međunarodnoj razini na sve veću potrebu daljnje digitalizacije usluga poreznih vlasti upravo ukazuje i OECD. S tim u svezi, i OECD

(2021) preporučuje kako bi potencijalno područje poreznih administracija za buduće smanjenje troškova moglo biti i upravljanje nekretninama. Naime, uz sve veći broj zaposlenika za koje se očekuje da će raditi na daljinu čak i nakon završetka krize COVID-19, porezne uprave mogu razmotriti ponovnu procjenu treba li im postojeća veličina uredskog prostora (bilo kao vlasnici ili zakupci). U bliskoj budućnosti, potrebni uredski prostor može ostati nepromijenjen jer se potencijalne uštede zbog rada na daljinu mogu nadoknaditi zahtjevima socijalnog distanciranja. Prelazak na pametne i energetske efikasne zgrade, smanjenje potrošnje energije i dijeljenje infrastrukture s drugim vladinim agencijama neka su od mogućih načina smanjenja troškova poreznih administracija.

Literatura

- Allers, M. A. (1994). *Administrative and compliance costs of taxation and public transfers in the Netherlands*. Groningen, Nizozemska: Wolters-Noordhoff.
- Blažić, H. (2004). Troškovi oporezivanja u Hrvatskoj: troškovi poreznih obveznika i troškovi poreznih vlasti. *Financijska teorija i praksa*, 28(3), 271–291. Dostupno na <http://www.ijf.hr/FTP/2004/3/blazic1.pdf>
- Bratić, V., & Pitarević, M. (2004). Troškovi poreznih vlasti u Hrvatskoj. *Financijska teorija i praksa*, 28(3), 377–399.
- Bratić, V., & Šimović, H. (2010). Usporedba troškovne učinkovitosti porezne administracije u Hrvatskoj sa zemljama OECD-a. *Hrvatska javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave*, 10(1), 163–180.
- Bronić, M., & Bratić, V. (2014). Can the efficiency of the Croatian tax authorities be improved? *Financial theory and practice*, 38(3), 253–275, <https://doi.org/10.3326/fintp.38.3.1>
- Carinska uprava. (2022). *Dokumenti*. Dostupno na <https://carina.gov.hr/dokumenti/10?page=1&tag=1&tip2=9&Datumod=&Datumdo=&pojam=prihodi>
- Evans, C. (2003). Studying the studies: An overview of recent research into taxation operating costs. *eJournal of Tax Research*, 1(1), 64–92.
- Evans, C., Pope, J., & Hasseldine, J. (2001). *Tax compliance costs: A festschrift for cedric sanford*. Sydney, Australija: Prospect Media.
- Hrvatska narodna banka (HNB) (2022). *Glavni makroekonomski indikatori*. Dostupno na https://www.hnb.hr/documents/20182/121813/h-ekonomski_indikatori.xlsx/c29372bf-0fc0-e472-41e4-6853925244f8?t=1659957068212
- Irish Sea Offshore Racing Association (ISORA). (2022). *International survey on revenue administration*. Dostupno na <https://data.rafit.org/?sk=ba91013d-3261-42f8-a931-a829a78cb1ec&sl=1445908451587>
- Lignier, P., & Evans, C. (2012). The rise and rise of tax compliance costs for the small business sector in Australia. *Australian Tax Forum*, 27(3), 615–672.

- Ministarstvo financija (2022). *Vremenske serije podataka*. Dostupno na <https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/statistika-i-izvjesca/vremenske-serije-podataka/98>
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2004). *Tax administration in OECD countries: Comparative information series*. Pariz, Francuska: OECD.
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2007). *Tax administration in OECD and selected non-OECD countries: Comparative information series (2006)*. Pariz, Francuska: OECD.
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2009). *Tax administration in OECD and selected non-OECD countries: Comparative information series (2008)*. Pariz, Francuska: OECD.
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2011a). *Government at a glance 2011*. Pariz, Francuska: OECD.
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2011b). *Tax administration in OECD and selected non-OECD countries: Comparative information series (2010)*. Pariz, Francuska: OECD.
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2013). *Tax administration 2013: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, <https://doi.org/10.1787/9789264200814-en>
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2015). *Tax administration 2015: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, https://doi.org/10.1787/tax_admin-2015-en
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2017). *Tax administration 2017: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, https://doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2019). *Tax administration 2019: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, <https://doi.org/10.1787/74d162b6-en>
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2021). *Tax administration 2021: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, <https://doi.org/10.1787/cef472b9-en>
- Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) (2022). *Tax administration 2022: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Pariz, Francuska: OECD, <https://doi.org/10.1787/1e797131-en>
- Ott, K., & Bajo, A. (2000). Troškovi oporezivanja u tranzicijskim zemljama: iskustvo Hrvatske. *Financijska teorija i praksa*, 24(2), 169–188.
- Porezna uprava. (2022a). *O nama*. Dostupno na https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/zadatak.aspx
- Porezna uprava. (2022b). *Izveštaji o prihodima i rashodima, primicima i izdacima u razdoblju 2012.–2020*. Dostupno na https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/FinancijskaIzvescaPU.aspx
- Sandford, C., Godwin, M., & Hardwick, P. (1989). *Administrative and compliance costs of taxation*. Bath, Ujedinjeno Kraljevstvo: Fiscal Publications.

Sandford, C. (1995). *Tax compliance costs measurement and policy*. Bath, Ujedinjeno Kraljevstvo: Fiscal Publications.

Sandford, C. (2000). *Why tax systems differ: A comparative study of the political economy of taxation*. Bath, Ujedinjeno Kraljevstvo: Fiscal Publications.

COMPARATIVE ANALYSIS OF TAX ADMINISTRATION EFFICIENCY: CROATIA VS EU

Summary

In the process of revenue collection, the tax administration incurs some costs, which are called tax authority costs (TAC). Efficiency of tax authorities means collecting as much revenue as possible with as little expense as possible. It is generally investigated by analysing cost efficiency indicators and by analysing the share in GDP, in the budget and in tax revenues. This paper is focused on the analysis of the efficiency of the Croatian tax authorities before and after the accession to the European Union in 2013. The analysis showed that the total TAC in Croatia in the analysed period was growing nominally, and the highest amounts were recorded in the years of crisis and the pandemic, i.e. 2009 and 2020, respectively. However, the share of TAC in GDP had been decreasing since 2009, which continued from 2013 and the accession of the Republic of Croatia to the EU until 2020. Despite the limitations, the analysis of cost efficiency indicators in the period of 2016–2020 pointed out that Croatia is not doing badly compared to other EU countries, and that the shares of TAC in all the analysed categories were falling until 2020. The abovementioned speaks in favour of the increasing nominal efficiency of the Croatian tax authorities until the pandemic, therefore, in subsequent research emphasis should be placed on the impact of the pandemic on the cost efficiency of the Croatian tax authorities and ways to further reduce their costs.

Keywords: administrative costs of taxation, cost of collection ratio, tax and custom administration, Croatia