

Porezno planiranje multinacionalnih kompanija cestovnog prijevoza robe

Beblek, Katarina

Master's thesis / Diplomski rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:990888>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-03**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

FAKULTET EKONOMIJE I TURIZMA „DR. MIJO MIRKOVIĆ“

**POREZNO PLANIRANJE MULTINACIONALNIH
KOMPANIJA CESTOVNOG PRIJEVOZA ROBE**

DIPLOMSKI RAD

Pula, rujan 2024.

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

FAKULTET EKONOMIJE I TURIZMA „DR. MIJO MIRKOVIĆ“

**POREZNO PLANIRANJE MULTINACIONALNIH
KOMPANIJA CESTOVNOG PRIJEVOZA ROBE**

DIPLOMSKI RAD

JMBAG:0303062408,redovanstudent
Studijski smjer: Financijski menadžment

Predmet: Porezno računovodstvo

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: izv.prof.dr.sc. Ksenija Černe

Pula, rujan 2024.

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet i cilj rada.....	1
1.2. Izvori i metode prikupljanja podataka	1
1.3. Sadržaj i struktura rada	2
2. LANCI OPSKRBE PODUZEĆA I OSNOVE UPRAVLJANJA.....	3
2.1. Pojmovno određenje lanaca opskrbe	3
2.2. Osnove upravljanja opskrbim lancima poduzeća	4
2.2.1. Kratka povijest upravljanja opskrbnim lancima poduzeća	4
2.2.2. Suvremeni pristup upravljanju opskrbnim lancima poduzeća	6
2.2.3. Budućnost upravljanja opskrbnim lancima	8
2.3. Učestale prakse upravljanja opskrbnim lancima poduzeća.....	9
2.3.1. Praksa integracije lanaca dobave	10
2.3.2. Prakse razmjene informacija	10
2.3.3. Prakse upravljanja odnosima s dobavljačima.....	11
2.3.4. Prakse upravljanja korisničkom službom	11
2.3.5. Prakse optimalne geografske lokacije lanaca opskrbe.....	12
2.3.6. Prakse Just-in-time lanaca opskrbe.....	12
2.4. Prednosti i izazovi za uspješno upravljanje opskrbnim lancima poduzeća	13
2.4.1. Prednosti od upravljanja opskrbnim lancima poduzeća.....	13
2.4.2. Izazovi u upravljanju lancima opskrbe	14
2.4.3. Mostovi za prevladavanje izazova upravljanja lancima opskrbe	15
2.5. Usporedba praksi upravljanja opskrbnim lancima u različitim industrijama unutar Europske Unije	16
2.5.1. Automobilska industrija.....	17
2.5.2. Avio industrija	18
2.5.3. Modna industrija.....	19
2.5.4. Kemijska industrija	20
2.5.5. IT industrija	21
2.5.6. Industrija opreme i namještaja	22
2.5.7. Industrija hrane i pića.....	24
2.5.8. Industrija distribucije i logistike	24
3. POREZNO PLANIRANJE PODUZEĆA.....	29

3.1. Pojmovno određenje poreznog planiranja poduzeća	29
3.1.1. Porezi i porezni sustav Republike Hrvatske	29
3.1.2. Porezno planiranje	33
3.2. Osnove poreznog planiranja poduzeća	34
3.2.1. Pojmovno određenje poreznog planiranja poduzeća	34
3.2.2. Ciljevi poreznog planiranja	35
3.3. Teorije implementacije i provođenja uspješnog poreznog planiranja poduzeća.....	36
3.3.1. Teorija odvrćanja	36
3.3.2. Bihevioralna teorija.....	37
3.3.3. Teorija signala	38
3.3.4. Praktična primjena poreznog planiranja	39
3.4. Koristi i izazovi poreznog planiranja poduzeća	42
3.4.1. Koristi poreznog planiranja poduzeća	42
3.4.2. Izazovi poreznog planiranja poduzeća.....	43
3.5. Regulatorni okviri i pristup kontroli poreznog planiranja poduzeća unutar Europske Unije	45
4. POREZNO PLANIRANJE MULTINACIONALNOG PODUZEĆA U CESTOVNOM PRIJEVOZU.....	49
4.1. Primjer poduzeća LKW Walter	49
4.2. Primjer poduzeća Adria Log d.o.o.....	56
4.3. Primjer poduzeća Unilog d.o.o.....	61
5. ZAKLJUČAK.....	69
LITERATURA	70
POPIS SLIKA I TABLICA.....	73

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj rada

Porezno planiranje je ključan element za optimizaciju poslovanja poduzeća jer omogućava efikasno upravljanje poreznim obvezama i smanjenje troškova. To je posebno važno u sektoru cestovnog prijevoza robe, obzirom na rastuće troškove goriva i rada, gdje su marže često niske. Razumijevanje upravljanja opskrbnim lancima poduzeća, njihovih prednosti i izazova, preduvjet je za optimiziranje poslovanja bilo kojeg poduzeća. Predmet rada su opskrbni lanci poduzeća u cestovnom prijevozu robe te porezno planiranje kao jedna od ključnih karika tog lanca. Od iznimne je važnosti razumjeti porezni sustav i njegovo funkcioniranje, s posebnim naglaskom na Hrvatsku i Europsku Uniju, na čijem tržištu izabrano poduzeće posluje. Cilj rada je istražiti optimalan pristup poreznom planiranju za izabrano poduzeće. Analiza će obuhvatiti identifikaciju najboljih praksi i strategija koje mogu doprinijeti poboljšanju fiskalne efikasnosti i ukupne konkurentnosti poduzeća u izazovnim vremenima za sektor transporta.

1.2. Izvori i metode prikupljanja podataka

Za potrebe ovog rada korištena je široka paleta izvora podataka, među kojima stručna literatura, istraživački i znanstveni radovi, izvještaji relevantnih poduzeća i institucija, kao i službene stranice međunarodnih institucija. Stručna literatura i istraživanja tako, između ostalih, obuhvaćaju i one sljedećih autora: Miloloža i Daraboš, Lapide, Hugos, Mentzer, Bowersox, Closs i Cooper, Monczka et al., Duke, Makey i Kiras, Tan, Lyman i Wisner i Miočević koji se bave problematikom upravljanja opskrbnim lancima. Za potrebe dodatne analize i predstavljanja recentnih kretanja u industrijama korišteni su izvještaji poput onog poduzeća KPMG na temu budućnosti opskrbnih lanaca, izvještaji *AeroSpace and Defence Industries Association of Europe*, *McKinsey Apparel, Fashion & Luxury Group* i *CEFIC*. Također, korištene su internetske stranice institucija poput Europske Komisije, Svjetske Banke, Europskog Parlamenta, Eurostata i drugih relevantnih izvora. Kombinacija ovih izvora omogućava sveobuhvatno razumijevanje tema poreznog planiranja i upravljanja opskrbnim lancima, te pruža čvrstu osnovu za analizu izabranog poduzeća unutar ovog rada. Cijeli popis literature nalazi se na samom kraju diplomskog rada

1.3. Sadržaj i struktura rada

Diplomski rad strukturiran je na način da je podijeljen na pet zasebnih, ali međuovisnih, cjelina. Rad počinje Uvodom, gdje su predstavljeni predmet i cilj rada, izvori i metode prikupljanja podataka, te sadržaj i struktura rada. Drugo poglavlje istražuje lance opskrbe poduzeća i osnove upravljanja, uključujući definicije, povijest, suvremene pristupe i budućnost upravljanja opskrbnim lancima. Detaljno se pritom analiziraju učestale prakse u upravljanju opskrbnim lancima te prednosti i izazovi koji proizlaze iz tih praksi.

Treće poglavlje posvećeno je poreznom planiranju poduzeća, s naglaskom na porezni sustav Republike Hrvatske. Osim toga, razmatra se međunarodna regulativa koja utječe na porezno planiranje, uključujući direktive Europske Unije. Dodatno, fokus je i na porezu na ugljik, koji postaje sve značajniji u kontekstu ekoloških regulativa i održivog poslovanja. Ipak, fokus poglavlja je na poreznom planiranju te važnosti navedenog za efikasno poslovanje poduzeća. Ovo poglavlje analizira koristi i izazove poreznog planiranja, teorije implementacije i provođenja uspješnog poreznog planiranja.

Četvrto poglavlje predstavlja srž diplomskog rada i fokusira se na istraživanje optimalnog pristupa poreznom planiranju za multinacionalna poduzeća u sektoru cestovnog prijevoza robe. U ovom poglavlju detaljno se istražuju specifičnosti i izazovi s kojima se suočavaju ova poduzeća, te se analiziraju različite strategije i najbolje prakse koje mogu poboljšati fiskalnu efikasnost i ukupnu konkurentnost poduzeća. Analiza uključuje studiju slučaja izabranog poduzeća, s ciljem identifikacije optimalnih pristupa poreznom planiranju u složenom međunarodnom okruženju.

Rad završava Zaključkom, koji sažima glavne nalaze istraživanja, te pratećim popisima literature i slika i tablica.

2. LANCI OPSKRBE PODUZEĆA I OSNOVE UPRAVLJANJA

2.1. Pojmovno određenje lanaca opskrbe

Poslovanje poduzeća, bilo da je vezano uz proizvodnju i plasiranje proizvoda ili pružanje usluga, obuhvaća niz procesa koji moraju biti pravovremeno i uspješno realizirani kako bi se ostvario konačan rezultat, bilo da se radi o plasiranju proizvoda na tržište ili pružanju usluge. Skup tih procesa poznat je i pod nazivom lanac opskrbe. Lanci opskrbe, u literaturi poznati i pod nazivima logistički kanali, opskrbna mreža, procesni lanci, lanci potražnje, lanci stvaranja dodane vrijednosti, predstavljaju umreženi sustav složenih poslovnih odnosa između različitih poslovnih entiteta. U lance opskrbe tako se ubrajaju proces nabave sirovina i repromaterijala od dobavljača, a obuhvaća i proizvođače finalnih proizvoda, veleprodajne i maloprodajne trgovce, logističke operatere i prijevoznike te u konačnici same kupce.¹

Navedena definicija opskrbnih lanaca nije ujedno i jedina. Prema nekim autorima, lanci opskrbe uključuju barem dva poduzeća povezana razmjenom materijala, informacija i/ili novca². Hugos pak definira opskrbni lanac kao lanac koji obuhvaća tvrtke i poslovne aktivnosti potrebne kako bi se dizajnirao, stvorio, isporučio i koristio proizvod ili usluga.³ Neovisno o definiciji, cilj upravljanja opskrbnim lancem jest da poduzeća blisko surađuju s ciljem povećanja konkurentske prednosti uslijed efikasnog korištenja lanca kao cjeline.⁴

Premda je definicija univerzalna i odnosi se na povezivanje procesa proizvodnje proizvoda ili pružanja usluga od inicijalne faze do plasiranja istog kupcima na tržištu, sami procesi unutar logističkih kanala mijenjali su se tijekom povijesti. U novije vrijeme, početkom 21. stoljeća, uslijed ubrzanog razvoja tehnologije i promjene poslovnih paradigmi, došlo je do značajne promjene u samim procesima. U ranijim razdobljima, posebno do početka 1990-ih, proces nabave sirovina, proizvodnje te dostave i prodaje robe kupcima trajao je relativno dugo. Tradicionalni pristup uključivao je ručne ili računalne sustave za obradu narudžbi, autorizaciju kredita i dodjelu narudžbi skladištima, što je rezultiralo dugim vremenom isporuke i visokim rizikom od grešaka poput nedostatka zaliha ili pogrešno usmjerenih pošiljki. S razvojem

¹ Miloloža, H.; Daraboš, M. (2013.): Konkurentska prednost poduzeća u kriznim vremenima kroz upravljanje lancem opskrbe, Zbornik međunarodne znanstvene konferencije, Zagreb, str. 153

² Lapide, L. (2005). Four habits of highly effective supply chains. Harvard Business Review Supply Chain Strategy Newsletter. Vol. 1(3), pp. 1-4.

³ Hugos, M. H. (2006). Essentials of Supply Chain Management, Second edition, John Wiley and Sons, Inc.

⁴ Mentzer, J. T. (2004). Fundamentals of supply chain management. Sage Publications, London, UK

interneta i računalnih tehnologija tijekom 1990-ih, poslovanje je doživjelo potpuni zaokret. Informacije su postale brže dostupne, točne i relevantne, što je omogućilo poslovanje na principu e-trgovine i B2B izravne distribucije. Ta je promjena omogućila brzu proizvodnju proizvoda prema točnim specifikacijama kupaca i njihovu isporuku diljem svijeta u vrlo kratkom vremenu.⁵

Suvremeni pristup upravljanja opskrbnim lancima omogućuje tvrtkama da surađuju kako bi strateški pozicionirale svoje operacije i poboljšale operativnu učinkovitost. Upravljanje lancima opskrbe zahtijeva pritom upravljanje procesima koji nadilaze granice pojedinih tvrtki te povezuju poslovne partnere i kupce. Promjene u lancima opskrbe tijekom 21. stoljeća tako odražavaju prelazak na elektroničku trgovinu i informacijsko doba. Visoka razina performansi, uključujući isporuku narudžbi točno na vrijeme (engl. *just in time*) i bez oštećenja, postala je pravilo, a ne iznimka. Sve se to postiže uz niže ukupne troškove i manju financijsku angažiranost nego što je to bio slučaj u prošlosti. Revolucija lanaca opskrbe stoga predstavlja značajne promjene u suvremenom strateškom razmišljanju i poslovnoj praksi.⁶

U nastavku je ukratko predstavljena povijest upravljanja lancima opskrbe te osnove upravljanja opskrbnim lancima poduzeća danas.

2.2. Osnove upravljanja opskrbim lancima poduzeća

2.2.1. Kratka povijest upravljanja opskrbnim lancima poduzeća

U takozvanoj ranoj eri, u drugoj polovini 19. stoljeća, funkcija nabave počela je dobivati na važnosti. Charles Babbage je 1832. godine u svojoj je knjizi o ekonomiji strojeva i proizvođača spomenuo važnost funkcije nabave te ulogu čovjeka koji je bio odgovoran za odabir, kupnju, primanje i isporuku svih potrebnih artikala. U tekstilnoj industriji, prodajni agenti često su tako obavljali funkciju nabave i bili odgovorni za odluke o nabavi pamuka koji je utjecao na kvalitetu proizvedene tkanine. Razvoj željeznica, prije svega u SAD-u tijekom ovog razdoblja je značajno pridonio rastu važnosti funkcije nabave.⁷

Druga era unaprjeđenja procesa nabave započela je početkom 20. stoljeća i trajala je do početka Drugog svjetskog rata. U tom su razdoblju industrijski časopisi počeli sve češće objavljivati

⁵ Bowersox, D.; Closs, D.; Cooper M. (2002.): Supply Chain Logistics Management New York, str. 2-4

⁶ Ibidem.

⁷ Monczka et al. (2010.): Purchasing and supply chain management, South-Western Cengage Learning, Hampshire, UK., str. 22-27

članke koji su se bavili funkcijom nabave. U 1905. godini objavljena je knjiga posvećena nabavi pod nazivom "*The Book on Buying*", koja je sadržavala poglavlja napisana od strane različitih autora i bavila se principima nabave te obrascima i procedurama korištenim u raznim sustavima nabave. Nabava je dobila na važnosti tijekom Prvog svjetskog rata zbog svoje uloge u dobavi vitalnih ratnih materijala, što je označilo početak priznavanja nabave kao ključne funkcije unutar tvrtki.

Drugi svjetski rat je razbolje tijekom kojeg je došlo do dodatnih unaprjeđenja u procesu nabave. Naglasak na dobivanje potrebnih (i rijetkih) materijala tijekom rata povećao je interes za nabavu. Znanstvene institucije sve su detaljnije počele proučavati nabavu, a isto su u još većoj mjeri počeli pratiti profesionalci u poduzećima.

No, završetkom rada i dolaskom Tihog razdoblja, povećana svijest o nabavi koja je postojala tijekom Drugog svjetskog rata nije se nastavila. Mnogi su stručnjaci za nabavu primijetili da je za mnoge tvrtke nabava, kao i upravljanje poslovnim procesima općenito, bila jednostavno neizbježan trošak poslovanja koji se nije mogao značajno poboljšati. Ford Motor Company bila je jedno od prvih privatnih poduzeća koja je osnovala odjel za istraživanje roba kako bi pružila kratkoročne i dugoročne informacije o robama, te odjel za analizu nabave kako bi pomogla kupcima u analizi proizvoda i cijena.

Sredinom 1960-ih došlo je do dramatičnog rasta interesa za koncept upravljanja materijalima. Tvrtke su počele kombinirati funkcije kao što su nabava, kontrola zaliha, primanje i skladištenje pod vodstvom jednog pojedinca. Vanjski događaji poput Vijetnamskog rata i naftnih kriza 1970-ih utjecali su na povećanje cijena i manju dostupnost materijala, što je dovelo do potrebe za učinkovitijim upravljanjem opskrbnim lancima. Tijekom ovog razdoblja, naglasak je bio na višestrukim izvorima i konkurentnom cijenama, dok su kupci održavali distancirane odnose s dobavljačima.⁸

Globalna era, kao posljednja era prije suvremene, s upotrebom informacijskih tehnologija povezane ere, donijela je promjene u važnosti i strukturi nabave, i opskrbnih lanaca uopće. Konkurencija je postala intenzivnija nego ikad prije, a globalne tvrtke sve više su osvajale svjetsko tržište koristeći različite strategije i organizacijske strukture. Tehnološke promjene tijekom u tom su razdoblju bile bez presedana, s kraćim životnim ciklusima proizvoda.

⁸ Monczka et al. (2010.): *Purchasing and supply chain management*, South-Western Cengage Learning, Hampshire, UK., str. 22-27

Mogućnost koordinacije globalnih aktivnosti upravljanja opskrbnim lancima u velikoj su mjeri bile pod utjecajem interneta. Tijekom ovog razdoblja, koncept upravljanja lancem opskrbe postao je ključan, omogućujući tvrtkama da zadovolje intenzivne pritiske na troškovnoj strani istovremeno poboljšavajući usluge.⁹

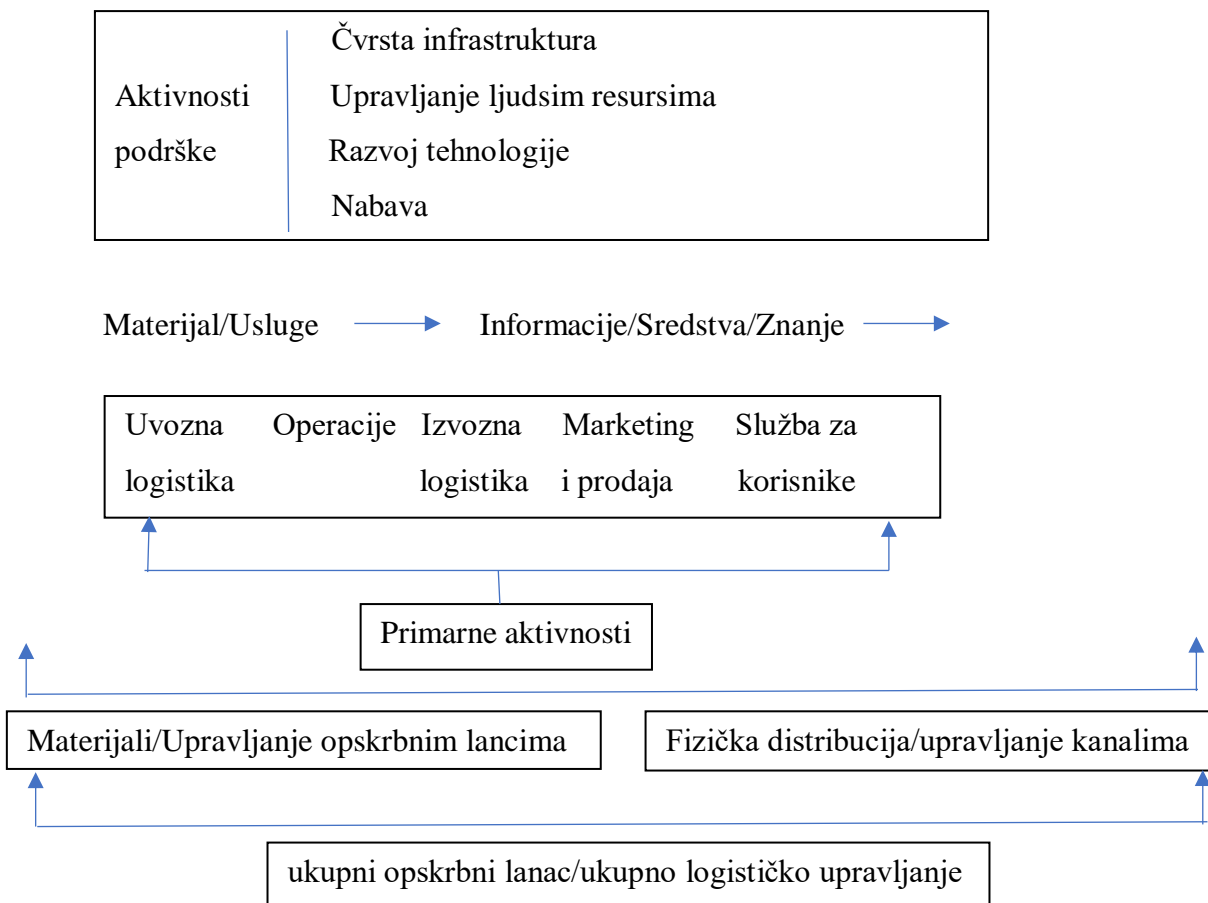
2.2.2. Suvremeni pristup upravljanju opskrbnim lancima poduzeća

Upravljanje opskrbnim lancem danas odražava sve veći naglasak na važnost dobavljača kao i na odnose s kupcima. Odnosi s dobavljačima se mijenjaju iz konkurentskog pristupa prema kooperativnijem pristupu s odabranim dobavljačima. Aktivnosti koje moderno poduzeće mora provoditi stoga su se značajno promijenile u odnosu na 20. stoljeće. Razvoj i unaprjeđenje odnosa s dobavljačima, uključivanje dobavljača u dizajn, odabir dobavljača temeljen na različitim kriterijima, dugoročni odnosi s dobavljačima, strateško upravljanje troškovima te integrirane internetske veze i zajedničke baze podataka samo su neki od načina stvaranja nove dodane vrijednosti unutar opskrbnog lanca danas.

Prema Monczka et al. (2010), moguće je izvući tri zaključka o opskrbnim lancima 21. stoljeća. Prvo, preoblikovanje uloge nabave u globalnoj ekonomiji kontinuirano je podložno promjenama uslijed izazova koji proizlaze iz svjetske konkurencije, brzo mijenjajuće tehnologije i očekivanja kupaca. Drugo, ukupna važnost funkcije nabave i efikasnog upravljanja opskrbnim lancima raste, posebno za tvrtke koje se natječu u industrijama čija je konkurencija uglavnom globalna. Treće, nabava se mora nastaviti sve više integrirati s potrebama kupaca, kao i s ostalim procesima unutar opskrbnih lanaca, poput logistike, ljudskih resursa, financija, računovodstva, marketinga i informacijskih sustava. Pojednostavljeni prikaz opskrbnih lanaca danas prikazan je na Slici 1.

⁹ Monczka et al. (2010.): Purchasing and supply chain management, South-Western Cengage Learning, Hampshire, UK., str. 22-27

Slika 1. Opskrbni lanci i lanci dodane vrijednosti



Izvor: Monczka et al. (2010.): Purchasing and supply chain management, South-Western Cengage Learning, Hampshire, UK., str. 11

2.2.3. Budućnost upravljanja opskrbnim lancima

Budućnost upravljanja opskrbnim lancima bit će vođena potrebama kupaca, a ne proizvodima i procesima. Opskrbni lanci će se oslanjati na ekosustav modularnih sposobnosti, isporučenih kroz mrežu pouzdanih trećih strana, koje se mogu skalirati i kombinirati prema potrebi. Tehnologija će igrati ključnu ulogu, omogućujući autonomne lance opskrbe. Tvrtke će koristiti digitalne platforme, IoT senzore i naprednu analitiku za prikupljanje i interpretaciju podataka, omogućujući brze i informirane odluke. Uspješna poduzeća će ulagati u nove vještine i sposobnosti, te će naglasak biti na fleksibilnosti, transparentnosti i suradnji, što će osigurati konkurentsku prednost na tržištu.¹⁰

Prema izvještaju revizorske i konzalting kuće KPMG (2022), budućnost upravljanja opskrbnim lancima podrazumijevat će uzimanje u obzir šest koraka. Prvo, biti će potrebno na prvo mjesto staviti kupca, odnosno krajnjeg korisnika proizvoda ili usluge. Zatim, biti će važno u efikasno koristiti platforme, privući najbolje talente duž cijelog opskrbnog lanca, razumjeti važnost održivosti, bolje koristiti podatke čije korištenje ima različite ciljeve i iz različitih je izvora te eksploatirati mikro-dobavne lance.¹¹ U nastavku je detaljnije predstavljen svaki od navedenih koraka:

- Kupac na prvom mjestu - Današnji kupci zahtijevaju personalizirano iskustvo prilagođeno njihovim specifičnim potrebama. Opskrbni lanci će se prilagođavati u stvarnom vremenu kako bi zadovoljili ove potrebe, koristeći podatke i napredne analitičke alate za segmentaciju kupaca i razvoj mikro opskrbnih lanaca.
- Izgradnja prilagodljivog i otpornog opskrbnog lanca - Opskrbni lanci budućnosti morati će biti fleksibilni i sposobni za brzu prilagodbu promjenama na tržištu. Ovo uključuje mogućnost premještanja operacija između različitih geografskih lokacija kako bi se brzo reagiralo na carinske i regulatorne promjene. Ovaj korak posebno je došao do izražaja u posljednje vrijeme kada na globalnoj razini postoje napetosti i poremećaji u lancima opskrbe.
- Oslanjanje na podatke prilikom donošenja odluka - Uspješna poduzeća će koristiti digitalne platforme, IoT senzore i naprednu analitiku za prikupljanje i interpretaciju podataka iz cijelog poduzeća. Ovi podaci će se koristiti za donošenje informiranih odluka i optimizaciju opskrbnih lanaca.

¹⁰ KPMG (2022.). Future of supply chain, Road to everywhere. Veljača 2022.

¹¹ KPMG (2022.). Future of supply chain, Road to everywhere. Veljača 2022., str. 5-11

- Korištenje tehnologije za automatizaciju i optimizaciju - Korištenje kognitivnih tehnologija i robotike omogućit će automatizaciju dijela radnji. Opskrbni lanci će postati autonomni, samoispravljajući i samooptimizirajući, što će povećati njihovu učinkovitost i pouzdanost.
- Investiranje u nove vještine i sposobnosti - Tvrtke će morati ulagati u regrutiranje vrhunskih talenata, obuku svojih zaposlenika i suradnju s pružateljima znanja. Uspješna poduzeća će outsourcati vještine i sposobnosti u kojima nisu izvrsne i prodavati svoje najjače kompetencije i višak kapaciteta kao uslugu.
- Osiguravanje održivosti duž cijelog opskrbnog lanca - Tvrtke će trebati prihvatiti digitalne platforme koje omogućuju vidljivost i suradnju kroz cijeli vrijednosni lanac. Suradivati će s trećim stranama prema zajedničkim ciljevima održivosti i poduzimati hrabre korake kako bi potrošačima omogućile transparentnost u donošenju informiranih odluka o kupnji.

Nakon predstavljanja povijesti razvoja opskrbnih lanaca, funkcioniranja istih u današnjim vremenima te budućih prilagodbi do kojih bi moglo doći s ciljem efikasnog upravljanja lancima nabave i logistike, u nastavku se predstavljaju učestale prakse u njihovom upravljanju, uz nekoliko ilustrativnih primjera.

2.3. Učestale prakse upravljanja opskrbnim lancima poduzeća

Upravljanje lancima nabave i logistike složen je proces i za efikasno je upravljanje potrebno izdvojiti značajne resurse, bilo da se radi o ljudima (radu), novčanim sredstvima, upotrebi tehnologije ili slično. Dijelom su ti procesi standardizirani pa tako pojedini autori prepoznaju i izdvajaju šest učestalih praksi upravljanja lancima dobave: prakse integracije lanaca dobave, prakse razmjene informacija u lancu dobave, prakse upravljanja odnosima s dobavljačima, prakse upravljanja korisničkom službom lanca dobave, prakse geografske lokacije lanca dobave te, danas posebno popularne, prakse *just in time* lanca dobave.¹² Spomenute prakse ukratko su predstavljene u podpoglavljima koja slijede.

¹² Među ostalima, Li, S. et al. (2005.), Development and validation of a measurement instrument for studying supply chain management practices, *Journal of Operations Management*, 23(6), 618-41.

2.3.1. Praksa integracije lanaca dobave

Integracija opskrbnog lanca (dobavnog lanca, lanca dobave) odnosi se na stupanj u kojem strateški partneri međusobno surađuju i zajednički upravljaju organizacijskim procesima s ciljem postizanja učinkovitih protoka proizvoda, usluga, informacija, novca i odluka, pružajući maksimalnu vrijednost kupcu.¹³ Prednosti povezane s integracijom sustava lanaca opskrbe uključuju stjecanje konkurentske prednosti, smanjenje operativnih troškova, bolju suradnju među partnerima u lancu dobave te u konačnici i povećanjem ukupnih performansi poduzeća.¹⁴

Koncept integriranog lanca opskrbe sve je popularniji zbog kontinuiranih promjena u proizvodnim i opskrbnim strategijama te povećane razine globalizacije. Tvrtke su shvatile da, kako bi bile konkurentne, moraju ponuditi kvalitetnije proizvode po nižim cijenama od svojih konkurenata, što između ostalog zahtjeva i poboljšanja u integraciji opskrbnih aktivnosti. Stoga je od iznimne važnosti provesti integraciju informacijskih sustava, unatoč izazovima s različitim standardima, platformama i operativnim sustavima, ali i drugim izazovima koji potencijalno uzrokuju probleme nekompatibilnosti.¹⁵

2.3.2. Prakse razmjene informacija

Razmjena informacija unutar lanaca opskrbe odnosi se na obuhvat prijenosa kritičnih i zaštićenih informacija među partnerima koji sudjeluju u upravljanju lancem opskrbe. Mnogi stručnjaci ističu važnost razmjene informacija kao ključnog elementa uspješnog opskrbnog lanca. Informacije mogu biti strateške ili taktičke prirode te se mogu odnositi na logističke aktivnosti, tržišne podatke i potrebe kupaca. Ključ uspjeha leži u dostupnosti točnih i ažurnih podataka svakom sudioniku u opskrbnom lancu, čime se omogućuje korištenje tih informacija kao izvora konkurentske prednosti.¹⁶

Kvaliteta informacija obuhvaća točnost, pravodobnost, primjerenost i vjerodostojnost razmijenjenih podataka. Važnost utjecaja razmjene informacija na upravljanje opskrbnim lancem ovisi o tome koje se informacije dijele, kada, kako i s kim. Točne i pravovremene

¹³ Flynn, B. B. et al. (2010.) The impact of supply chain integration on performance: A contingency and configuration approach, *Journal of operations management*, 28(1), 58-71.

¹⁴ Spekman, R.A. et al. (1998.) An empirical investigation into supply chain management: a perspective on partnerships, *Supply Chain Management: An International Journal*, 28(8), 630-650.

¹⁵ Duke, S., Makey, P., Kiras, N. (1999.) *Application integration management guide: Strategies and technologies*. Butler Group Limited, Hull, UK.

¹⁶ Tan, K. C., Lyman, S. B., Wisner, J. D., (2002.) Supply chain management: a strategic perspective, *International Journal of Operations and Production Management*, 22(6), 614- 631.

informacije stvaraju fleksibilnost dok, s druge strane, netočne ili odgođene informacije mogu negativno utjecati na lanac opskrbe. Kvalitetna razmjena informacija postaje kritičan aspekt učinkovitog upravljanja lancem opskrbe, a povjerenje, transparentnost i odanost među partnerima igraju ključnu ulogu u poboljšanju međusobnih odnosa i organizacijske uspješnosti.¹⁷

2.3.3. Prakse upravljanja odnosima s dobavljačima

Uspješnost poslovanja na tržištu ne ogleda se samo u pozitivnom odnosu s kupcima, već se taj proces uvelike odnosi i na odnose s dobavljačima. Danas odnos s dobavljačem postaje partnerski, ako se posluje sa strateškim dobavljačem, jer je isti uključen od početka u cijelo poslovanje, točnije proces nabave. Za odabir dobavljača su važni kriteriji kako kvalitete i cijene tako i motivacije, točnosti i pouzdanosti.¹⁸ Stoga se danas sve veća pažnja pridaje upravo gradnji odnosa s dobavljačima, što u napose izazovnim okolnostima u kojima se poduzeća recentno nalaze, može pridonijeti povećanju sigurnosti te kvalitetnijem i uspješnijem poslovanju.

Kao i drugi procesi unutar upravljanja lancima dobave poduzeća, i odabir optimalnog dobavljača postao je složen te zahtjeva dubinsku kvalitativnu i kvantitativnu analizu. Rangiranje dobavljača temelji se na matematičkim, statističkim ili simulacijskim tehnikama, dok se rangiranje prema više kriterija provodi korištenjem analitičnog hijerarhijskog procesa, koji spada u skupinu metoda za *soft* optimizaciju i predstavlja tehniku višekriterijskog odlučivanja. Rangiranje dobavljača provodi se na temelju sljedećih kriterija: Raspon opskrbe (RS), cijena (PR), kvaliteta (QT), izvedba (PF), vrijeme dovršetka (LT), mjesto (LO), fleksibilnost (FX) i isporuka (DV).¹⁹

2.3.4. Prakse upravljanja korisničkom službom

Upravljanje odnosima s kupcima obuhvaća niz praksi usmjerenih na poboljšanje iskustava kupaca, izgradnju dugoročnih odnosa i povećanje njihovog zadovoljstva. Važnost upravljanja odnosima s kupcima jest u prilagodbi proizvoda i usluga specifičnim potrebama kupaca, čime se stvara konkurentna prednost i osnažuje lojalnost kupaca, što za rezultat ima povećanje

¹⁷ Ibidem.

¹⁸ Miočević, D., (2017): Upravljanje odnosima s ključnim dobavljačima na primjeru velikih i srednjih hrvatskih prerađivačkih poduzeća, raspoloživo na: <http://hrcak.srce.hr/74450>

¹⁹ Bronja, H. (2011). 'Višekriterijski pristup rangiranja dobavljača u konceptu opskrbnog lanaca', Tehnički vjesnik, 18(3), str. 393-401

vrijednost koju kupci dobivaju. Osnovne prakse uključuju visoke stope narudžbi, pravovremenu isporuku te nisku stopu povrata proizvoda. Cilj korisničkih službi je uspostaviti trajne interakcije s kupcima putem suvremenih informacijskih i komunikacijskih sustava, dok su ključne funkcionalnosti upravljanja odnosima s kupcima komunikativne, operativne i analitičke.²⁰

2.3.5. Prakse optimalne geografske lokacije lanaca opskrbe

Geografska lokacija, odnosno mjesto unutar kojeg lanac opskrbe djeluje, ne odnosi se samo na fizičku lokaciju, već i na aktivnosti koje se na toj lokaciji trebaju provoditi. Upravo te aktivnosti potiču pitanje efikasnosti, posebno u odnosu na alternativu u vidu decentralizacije cijelih lanaca opskrbe. Prilikom donošenja odluka o lokaciji, menadžeri moraju uzeti u obzir cijeli niz činitelja vezanih uz određenu lokaciju, uključujući cijene objekata, cijenu rada, vještine dostupne radne snage, infrastrukturne uvjete, poreze i carine te blizinu dobavljača i kupaca, dok adekvatan odabir lokacija i efikasno i kontinuirano upravljanje lokacijama ima za cilj optimizirati raspoložive kapacitete.²¹

Ipak, praksa odabira geografske lokacije danas je znatno izazovnija nego što je to bio slučaj u manje globaliziranim gospodarstvima. Globalizacija ekonomskih aktivnosti u kombinaciji s brzim razvojem i sveobuhvatnom primjenom informacijskih tehnologija dovele su do kraćih životnih ciklusa proizvoda i učestalijih prilagodbi preferencija potrošača, što rezultira potrebom za razvojem dobro dizajnirane mreže lanaca opskrbe, čemu upravo može pridonijeti i korištenje informacijskih tehnologija.

2.3.6. Prakse Just-in-time lanaca opskrbe

Koncept *Just-in-Time* (JIT) predstavlja strategiju upravljanja proizvodnjom i zalihama koja ima za cilj minimizirati trošak vremena, materijala i/ili novca i povećati produktivnost kroz pravovremenu dostavu materijala i proizvodnih komponenti. JIT, kao dio šireg *Lean Manufacturing* pristupa, omogućava tvrtkama da smanje zalihe, radni prostor i troškove sirovina, a time i proizvodne troškove. Ova metoda je posebno učinkovita u industrijama gdje je važno brzo reagirati na promjene u potražnji kupaca, jer smanjuje vrijeme čekanja i zalihe na

²⁰ Bruhn, M. (2016.) Kundenorientierung: Bausteine für ein exzellentes Customer Relationship Management (CRM) (Vol. 50950). CH Beck.

²¹ Lorentz, H. et al. (2012.) Effects of geographic dispersion on intra-firm supply chain performance, Supply Chain Management: An International Journal.

minimalnu količinu potrebnu za nesmetan rad proizvodnje. Na taj način JIT doprinosi bržem i učinkovitijem proizvodnom procesu te boljoj kontroli zaliha, što rezultira povećanjem kvalitete proizvoda i usluga.

Primjena JIT-a zahtijeva blisku suradnju s dobavljačima, kupcima i podizvođačima, kako bi se osigurala pravovremena isporuka materijala i komponenti. Uspješna implementacija JIT-a donosi brojne prednosti, uključujući smanjenje zaliha i vremena čekanja, povećanje kvalitete proizvoda, tehničku podršku, povećanje produktivnosti i smanjenje otpada te troškova održavanja strojeva. Međutim, izazovi pri uvođenju JIT-a uključuju, između ostalog, otpor zaposlenika prema promjenama i potrebu za izgradnjom čvrstih odnosa povjerenja s dobavljačima. Unatoč tim izazovima, JIT je prepoznat kao učinkovit način optimizacije proizvodnih procesa i upravljanja zalihama, čime se postiže veća konkurentnost na globalnom tržištu.²²

2.4. Prednosti i izazovi za uspješno upravljanje opskrbnim lancima poduzeća

2.4.1. Prednosti od upravljanja opskrbnim lancima poduzeća

Upravljanje lancima opskrbe donosi brojne prednosti koje mogu značajno unaprijediti poslovne performanse poduzeća. Jedna od ključnih koristi je povećanje prometa zaliha, što omogućava brže cikluse inventara i brže dostavljanje proizvoda krajnjim korisnicima. Ovaj brži ciklus zaliha rezultira povećanjem prihoda i smanjenjem troškova kroz cijeli lanac opskrbe.²³ Pored toga, smanjenje vremena od kreiranja narudžbi do isporuke kao i povećanje dostupnosti proizvoda igraju ključnu ulogu u osiguravanju lojalnosti kupaca. Uski i kvalitetni odnosi s dobavljačima omogućuju kreiranje narudžbe tijekom perioda visoke potražnje, što zadovoljava očekivanja kupaca.²⁴ Dodatne koristi uključuju povećanu tržišnu osjetljivost, ekonomsku vrijednost, optimalnu iskorištenost kapitala, smanjenje vremena potrebnog za plasiranje proizvoda na tržište, smanjenje logističkih troškova, ali i brojne druge (Slika 2.), na što upućuju rezultati istraživanja provedenog u radu Fawcett et al., u sklopu kojeg su poduzeća odgovarala na pitanja "U kojem segmentu je unaprjeđenje upravljanja lancima opskrbe poboljšalo

²² Stevenson, G. (2001). Just-in-time: The Reincarnation of Past Theory and Practice. *Management Decision*, 39(10), 866-879.

²³ Daugherty, P.J., Richey, R.G., Genchev, S.E. and Chen, H. (2005.), "Reverse logistics: superior performance through focused resource commitments to information technology", *Transportation Research*, Vol. 41, str. 77-93.

²⁴ Leonard, L.N.K. and Cronan, T.P. (2002.), "A study of the value and impact of electronic commerce: electronic versus traditional replenishment in supply chains", *Journal of Organizational Computing and Electronic Commerce*, Vol. 12 No. 4, str.. 307-28.

performanse poduzeća", "Koje su glavni izazovi u upravljanju lancima opskrbe" te "Na koji način bi se moglo premostiti izazove u upravljanju lancima opskrbe"?

Slika 2. Prednosti uspješnog upravljanja lancima opskrbe

Benefit	Kombinirano			Nabava Rang	Logistika Rang	Proizvodnja Rang
	Prosjek	Rang	% 5-7			
Agilnost u odgovaranju na zahtjeve potrošača	4,69	1	62	3	3	2
Isporuka na vrijeme	4,65	2	61	6	1	5
Zadovoljstvo potrošača	4,62	3	59,4	5	2	4
Pravovremeno realiziranje narudžbi	4,59	4	54,5	9	4	1
Smanjenje troška nabave	4,58	5	59,7	1	6	8
Profitabilnost poduzeća	4,51	6	53,7	2	7	7
Upravljanje neočekivanim izazovima	4,49	7	59,2	8	8	3
Smanjenje troška skladišta	4,48	8	53	7	5	6
Smanjenje ukupnog troška proizvodnje/nabave	4,38	9	51	4	10	10
Povećanje produktivnosti	4,31	10	52	10	9	11
Povećanje kvalitete proizvoda	4,16	11	44,3	11	13	9
Smanjenje troškova transporta	3,88	12	37,9	13	11	14
Penetracija tržišta	3,85	13	34,2	14	12	12
Inovacije proizvoda	3,75	14	31,3	12	14	13
Niži troškovi razvoja novih proizvoda	3,43	15	24,2	15	15	15

Izvor: Fawcett, S.E. et al. (2008.). Benefits, barriers, and bridges to effective supply chain management, Volume 13, Number 1, str. 43

2.4.2. Izazovi u upravljanju lancima opskrbe

Unatoč značajnim koristima, upravljanje lancima opskrbe zahtjeva i suočavanje se s brojnim izazovima koji mogu ometati postizanje optimalne učinkovitosti. Jedan od glavnih izazova je rivalitet među poduzećima, koji se manifestira kao neusklađenost motiva i ponašanja među partnerima u strateškom lancu opskrbe. Takvi izazovi uključuju zaštitu unutarnjih i vanjskih interesa, slabu suradnju među partnerima lanca, i nedostatak povjerenja među partnerima. Bez volje za suradnjom, lanac opskrbe neće moći postići niže troškove i veći povrat ulaganja.²⁵

Drugi izazov leži u "menadžerskoj složenosti" koja uključuje neusklađenost informacijskih sustava i tehnologija, neadekvatne sustave mjerenja, i sukobe u organizacijskim strukturama i kulturama. Mnoge tvrtke preferiraju koristiti vlastite sustave za svakodnevne zadaće koje moraju biti obavljene, što dovodi do korištenja informacija iz različitih izvora kao i korištenja različitih informacijskih i tehnoloških rješenja. Dodatno, među izazovima s kojima se poduzeća nerijetko suočavaju su i otpornost zaposlenika na promjene i nerado dijeljenje informacije iz straha od otkrivanja svojih slabosti i tajni (Slika 3.).²⁶ Navedeno je rezultat anketnog ispitivanja

²⁵ Park, S.H. and Ungson, G.R. (2001), "Inter-firm rivalry and managerial complexity: a conceptual framework of alliance failure", *Organization Science*, Vol. 12 No. 1, str. 37-53.

²⁶ Izvor: Fawcett, S.E. et al. (2008.). Benefits, barriers, and bridges to effective supply chain management, Volume 13, Number 1, str. 43

u kojem su ispitanici odgovarali na sljedeća pitanja: "U kojem segmentu je unaprjeđenje upravljanja lancima opskrbe poboljšalo performanse poduzeća", "Koje su glavni izazovi u upravljanju lancima opskrbe" te "Na koji način bi se moglo premostiti izazove u upravljanju lancima opskrbe"?

Slika 3. Izazovi u upravljanju lancima opskrbe

Izazovi	Kombinirano			Nabava Rang	Logistika Rang	Proizvodnja Rang
	Prosjek	Rang	% 5-7			
Neadekvatni informacijski sustav	5,19	1	71,2	1	1	1
Nedostatak jasnih smjernica za upravljanje	4,87	2	62,4	3	2	2
Nekonzistentni operativni ciljevi	4,84	3	64,0	2	4	3
Suboptimalna raspodjela rizika i nagrada	4,83	4	65,6	4	3	4
Suboptimalno upravljanje troškovima u procesima	4,61	5	56,4	5	6	6
Neusklađeni ciljevi	4,56	6	55,5	8	8	5
Manjak spremnosti na dijeljenje informacija	4,56	7	56,1	6	5	8
Organizacijske granice	4,49	8	52,4	7	7	7
Teškoće u mjerenju doprinosa lanaca opskrbe	4,32	9	49,2	9	9	10
Mjerenje zahtjeva kupaca	4,26	10	49,9	10	10	9
Nedostatak ili otežano uključivanje zaposlenika	3,8	11	34,8	11	12	11
Nedostatak resursa za efikasno upravljanje lancem opskrbe	3,73	12	38,5	12	11	12

Izvor: Fawcett, S.E. et al. (2008.). Benefits, barriers, and bridges to effective supply chain management, Volume 13, Number 1, str. 43

2.4.3. Mostovi za prevladavanje izazova upravljanja lancima opskrbe

Identificiranjem izazova u upravljanju lancima opskrbe moguće je osmisliti i implementirati strategije koje će omogućiti ostvarivanje željenih koristi. Ključni mostovi za prevladavanje ovih izazova uključuju transparentne informacijske sustave, dubinsku suradnju između različitih sudionika duž lanca opskrbe, i kolaborativno planiranje kroz cijeli lanac.²⁷ Upravljanje lancem opskrbe zahtijeva dostupnost vrijednih informacija na pravom mjestu, u pravo vrijeme, i u rukama ljudi koji problemu pristupaju iz različitih perspektiva i stilova razmišljanja.

Druge pak strategije uključuju usvajanje strateške vizije lanca opskrbe, posvećivanje pažnje ljudskim faktorima, i smanjenje baze dobavljača, pri čemu su različite kombinacije pristupa s različitim ljudima potrebne su za rješavanje problema u lancu opskrbe.²⁸

Konačno, poduzeće je živi organizam te je potrebna kontinuirana prilagodba i usklađivanje, kao i formiranje strateških lanaca opskrbe, s ciljem optimizacije unutarnjih aktivnosti te prilagodbe istih vanjskim zahtjevima. Usklađivanjem ponašanja s okolinom, mnoge koristi motiviraju

²⁷ Kulp, S.C., Lee, H.L. and Ofek, E. (2004.), "Manufacturing benefits from information integration with retail customers", Management Science, Vol. 50 No. 4, str. 431-44.

²⁸ Barratt, M. (2004a.), "Understanding the meaning of collaboration in the supply chain", Supply Chain Management: An International Journal, Vol. 9 No. 1, str. 30-43.

tvrtke da postignu suradnju u lancu opskrbe. Međutim, kako bi ostvarili ove koristi, strateški lanci opskrbe moraju prevladati prepreke korištenjem različitih pristupa i strategija koje djeluju kao mostovi (Slika 4.). U anketnom ispitivanju provedenom u istraživačkom radu Fawcett et al., poduzeća su kao odgovor na pitanje "Na koji način bi se moglo premostiti izazove u upravljanju lancima opskrbe?" izdvojila čestu komunikaciju, voljnost za dijeljenje informacija, upotrebu međufunkcionalnih timova, dijeljenje stručnosti s dobavljačima te zajedničke ciljeve svih sudionika lanaca.

Slika 4. Mostovi za prevladavanje izazova u upravljanju lancima opskrbe

Mostovi	Kombinirano			Nabava Rang	Logistika Rang	Proizvodnja Rang
	Prosjek	Rang	% 5-7			
Česta komunikacija	4,64	1	54.2	3	1	1
Voljnost za dijeljenjem informacija	4,59	2	55.0	1	2	2
Upotreba međufunkcionalnih timova	4,37	3	47.2	6	3	5
Dijeljenje stručnosti s dobavljačima	4,32	4	46.0	4	13	3
Zajednički ciljevi	4,31	5	45.7	5	9	4
Smanjenje baze dobavljača	4,21	6	42.8	2	11	11
Interakcija višeg menadžmenta	4,21	7	46.0	10	5	10
Međufunkcionalni procesi	4,21	8	43.4	14	6	7
Dijeljenje stručnosti s kupcima	4,14	9	41.6	7	15	6
Selektivnost kupaca	4,11	10	43.5	17	7	9
Povećanje SCM obuke	4,09	11	39.4	18	8	8
Upotreba SCM mjera	4,08	12	42.3	13	10	12
Upotreba dosljednih mjera	4,05	13	39.8	11	12	13
EDI veze	4,02	14	43.2	21	4	14
Jasne smjernice za odabir	3,97	15	38.2	12	14	16
Upravljanje zalihama od strane dobavljača	3,86	16	36.2	9	22	15
Upotreba analize ukupnih troškova	3,85	17	47.5	8	16	21
Dijeljenje rizika i nagrada	3,83	18	35.6	15	20	17
Zajednička misija	3,8	19	36.3	16	18	19
Jasne smjernice za upravljanje savezima	3,76	20	32.0	19	17	20
Zajednički operativni postupci	3,74	21	45.439	20	19	18
Upotreba ERP/SCM softvera	3,36	22	45.376	24	21	22
Upotreba timova za upravljanje lancem opskrbe	3,31	23	45.528	22	23	23
Upotreba analize troškova temeljenih na aktivnostima	3,08	24	45.342	23	24	24

Izvor: Fawcett, S.E. et al. (2008.). Benefits, barriers, and bridges to effective supply chain management, Volume 13, Number 1, str. 43

2.5. Usporedba praksi upravljanja opskrbnim lancima u različitim industrijama unutar Europske Unije

U današnjim vremenima, upravljanje lancima opskrbe ne ovisi u velikoj mjeri o lokaciji na kojoj poduzeće posluje, već o čitavom nizu drugih činitelja. Danas makro trendovi i razvoj različitih sektora u različitim smjerovima mijenjaju način na koji tvrtke proizvode, distribuiraju i grade odnose u svojim lancima opskrbe. Stoga se od tvrtki zahtijeva da pravilno dizajniraju i upravljaju svojim aktivnostima u lancu opskrbe kako bi postigle ciljeve učinkovitosti i

efikasnosti, kao i da evoluiraju prema održivijim i otpornijim strukturama. Tako rezultati istraživanja za osam za Europu značajnih sektora kao što su automobilska industrija, zrakoplovstvo, moda, kemijska industrija, informacijska tehnologija, distribucija/logistika, namještaj te industrija hrane i pića pokazuju da se europske industrije razvijaju na različite načine prema njihovim specifičnim značajkama, ali njihove evolucije uglavnom karakteriziraju digitalizacija/primjena informacijskih tehnologija, novi poslovni modeli te nove uloge i strukture lanca opskrbe.²⁹

Uspješne tvrtke u svakoj od ovih industrija oblikuju svoje procese u tim smjerovima i aktiviraju jednu ili kombinaciju strategija lanca opskrbe u skladu sa svojim glavnim ciljevima. Sve proučavane tvrtke u znatnoj se mjeri koriste digitalnim tehnologijama u svom lancu opskrbe, tj. prilikom nabave, proizvodnje, konfiguracije lanca opskrbe te odnosa s kupcima. Prakse istaknute u svakoj dimenziji lanca opskrbe u vezi s novim poslovnim modelima (i procesima za njihovu provedbu) uključuju definiranje portfelja proizvoda i usluga te održivosti u proizvodima i uslugama, njegovanje izvrsnosti u operacijama prema specifičnim prioritetnim područjima, uključujući održivost i efikasnost u proizvodnim procesima. Štoviše, pojedine tvrtke uvode nove strukture lanca opskrbe, kroz kombinaciju postojećih strategija lanca opskrbe.³⁰

U nastavku rada predstavljene su ključne značajke za svaku od industrija, a dodatno je predstavljen i proces upravljanja opskrbnim lancima poduzeća koja se bave cestovnim transportom robe u Europi, obzirom da su ista predmet rada u empirijskom dijelu.

2.5.1. Automobilska industrija

Automobilska industrija od presudnog je značaja za prosperitet Europe zbog svog utjecaja na zapošljavanje i ukupno gospodarstvo, čime doprinosi s 6,8% BDP-a EU te generira operativni višak od 90,3 milijarde eura.³¹ Ova industrija je izrazito fragmentirana i strukturirana na više razina, pri čemu vodeći proizvođači originalne opreme surađuju s ograničenim brojem ekskluzivnih dobavljača za između 4.000 do 9.000 različitih komponenti, koliko ih se u prosjeku nalazi na platformi vozila. U EU postoji 227 montažnih i proizvodnih pogona automobila te ukupno 304 proizvođača u EU27. Glavni akteri u ovoj industriji su srednje velika

²⁹ Pessot, E. et al. (2021.). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. Next Generation Supply Chains, str. 235-264. Dostupno na: [10.1007/978-3-030-63505-3_9](https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9)

³⁰ Ibidem.

³¹ Eurostat. Dostupno na <https://ec.europa.eu/eurostat>

poduzeća, a nekoliko europskih OEM-ova (izvorni proizvođači opreme), poput Renaulta, BMW-a i Volkswagena, pripadaju svjetskom vrhu u industriji automobila i dijelova te posjeduju najveći udio patenata za tehnologije električnih pogonskih sklopova.

Danas se automobilska industrija usmjerava prema novim poslovnim modelima i tehnologijama poput usluga temeljenih na podacima i alternativnih pogonskih sklopova, potaknuta tehnološkim trendovima kao što su autonomna vožnja putem umjetne inteligencije i povezivost, proizvodnja električnih auta ili elektrizacija postojećih te dijeljenje mobilnosti. Osim toga, industrija se suočava s rastućom složenošću u lancima opskrbe i potrebom za suradnjom zbog globalizacije i pitanja održivosti njihovog poslovanja.³²

Tvrtke poput SupplyWheels i AutoSupply predstavljaju primjere iz ove industrije koje se ističu svojim inovativnim pristupima upravljanju lancima opskrbe. SupplyWheels, kao lider u proizvodnji prilagođenih automobilskih guma, usmjerava se na zatvoreni lanac opskrbe s visokim standardima održivosti, dok AutoSupply, specijalist za kontrolne panele, primjenjuje globalnu strategiju opskrbnog lanca s naglaskom na tehnološke inovacije i dugoročne partnerske odnose s dobavljačima širom svijeta. Ove strategije ne samo da optimiziraju operativne procese nego i osiguravaju visoku razinu kvalitete i usluge prema krajnjim korisnicima.³³

2.5.2. Avio industrija

Europska zrakoplovna industrija doprinosi s 4,1% BDP-u EU-a putem razvoja i proizvodnje zrakoplova, helikoptera, dronova, zrakoplovnih motora i drugih sustava i opreme. Analiza posebno razmatra civilni zrakoplovni i civilni svemirski podsektor. Industriju čini preko 3.000 malih i srednjih poduzeća (SME) u Europi, podijeljena u tri segmenta: proizvođače zrakoplovnih okvira, proizvođače motora i opreme te proizvođače sustava. U prosjeku, svaki od navedenih segmenata ima po tri razine dobavljača koji pružaju široku liniju proizvoda za letjelice koje se isporučuju kupcima, među kojima su najčešći zrakoplovne kompanije i države.³⁴

³² Pessot, E. et al. (2021.). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. Next Generation Supply Chains, str. 235-264. Dostupno na: [10.1007/978-3-030-63505-3_9](https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9)

³³ Ibidem.

³⁴ AeroSpace and Defence Industries Association of Europe (2018.) Supply Chain. <https://www.asdeurope.org/supply-chain> .

Opskrbni lanac zrakoplovne industrije karakterizira visoka razina složenosti proizvoda, s velikim zahtjevima za podacima i potrebom za opsežnom stručnošću za korištenje alata za simulaciju kao i višestrukih sustava za planiranje resursa poduzeća (ERP) s ciljem osiguravanja učinkovitosti duž opskrbnog lanca. Tvrtke prelaze s tradicionalnih pristupa na nove poslovne modele i uvode digitalne tehnologije u sva poslovna područja, uključujući digitalni proizvodni pogon, senzibilizaciju potražnje, pametnu nabavu i logistiku, platforme za dijeljenje informacija u stvarnom vremenu te pametne proizvode i usluge. Zrakoplovstvo je najveća industrija koja koristi dodatne pogone za proizvodnju laganih dijelova složene geometrije. Najinovativnije strategije upravljanja lancima opskrbe u industriji uključuju poslovne modele dijeljenja rizika i prihoda, što mijenja odnos između OEM-ova i njihovih dobavljača.³⁵

FlyParts.Inc, jedan od vodećih i najstarijih tvrtki u svijetu koja se bavi proizvodnjom opreme za zrakoplove, proizvodi zrakoplovne dijelove i pruža usluge održavanja, popravka i pregleda (MRO) s godišnjim prihodom od preko 200 milijuna eura i više od 2.000 zaposlenih. Tvrtka ima oko 70 klijenata u 40 zemalja, koje opslužuje jedan proizvodni pogon s 10 hangara za održavanje i jedan veliki pogon za pregled motora. FlyParts.Inc uglavnom slijedi strategiju lanca opskrbe vođenog uslugama. Dobro poznata po svom iskustvu i ugledu, FlyParts.Inc se oslanja na snažne odnose s partnerima, promovirajući kolaborativni opskrbeni lanac s dugoročnim ugovorima, posvećenom nabavi i upravljanjem zalihama te snažnim programom usklađenosti s dobavljačima. Tvrtka neprestano proširuje svoj portfelj usluga i ulaže u smanjenje zaliha u jedinicama za održavanje zahvaljujući učinkovitijoj i bržoj logistici i transportu.³⁶

2.5.3. Modna industrija

Europska modna industrija značajno doprinosi europskom gospodarstvu s udjelom od 3% u dodanoj vrijednosti i 6% u zapošljavanju u europskom proizvodnom sektoru. Industrija je obilježena ogromnim rasponom proizvoda koji obuhvaćaju različite specifične podsektore kao što su odjeća, tekstili, tkanine, obuća, dodaci, satovi i nakit, te prtljaga. U EU postoji 176,354 proizvođača tekstila i odjeće, pri čemu odjevna industrija ima najveći broj tvrtki, procijenjen na preko 120 tisuća tvrtki u proteklim godinama. Europski sektor obuće predstavljen je s 21,000

³⁵ AeroSpace and Defence Industries Association of Europe (2018.) Supply Chain. <https://www.asdeurope.org/supply-chain>.

³⁶ Pessot, E. et al. (2021.). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. Next Generation Supply Chains, str. 235-264. Dostupno na: [10.1007/978-3-030-63505-3_9](https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9)

tvrtki, dok europska kožarska industrija broji preko 3,000 tvrtki. Europski modni brendovi su svjetski lideri, a veći dio proizvodnog lanca prisutan je u Europi. Više od 90% radne snage u modnoj industriji pritom čine mala i srednja poduzeća, koja proizvode gotovo 60% dodane vrijednosti. MSP-ovi se uglavnom profiliraju kao *niche* igrači fokusirani na kvalitetu, inovacije, kreativnost i izvrsnu uslugu za kupce.³⁷

U modnoj industriji se javljaju brojni trendovi koji mijenjaju tradicionalne obrasce, uključujući smanjenje fizičkih trgovina i tradicionalnih maloprodajnih lanaca u korist univerzalnih online platformi i koje objedinjuju fizičke i digitalne trgovine te integriraju aktivnosti u centraliziranu IT infrastrukturu. Strategije takozvane *omnichannel* prodaje i ulaganja u direktne prodaje potrošaču (D2C) također su značajne, dok se društvena, ekološka i ekonomska odgovornost postavlja kao "nova kvaliteta". Velike marke sve više prelaze prema konceptima "*total look*" i "pričanje priče" kako bi odgovorile na zahtjeve sofisticiranih potrošača koji traže emotivnu povezanost s brendom, što često potiču i modni blogeri.³⁸

FashionDesign, dio modne grupacije specijaliziran za proizvodnju kožne galanterije i obuće, upravlja dizajnom i proizvodnjom cipela i torbi za različite brendove unutar grupe. S 96 zaposlenika i globalnim prometom od 280 milijuna eura u veleprodajnom i maloprodajnom kanalu, FashionDesign koristi globalni lanac opskrbe (GSC) strategiju. Integrirajući globalne trendove s talijanskom proizvodnjom, tvrtka uspješno pokriva širok raspon tržišnih pozicija od masovnog tržišta do luksuznog segmenta, s međunarodnom distribucijskom mrežom koja se prilagođava proizvedenim proizvodima. Korištenje RFID tehnologije omogućava praćenje proizvoda kroz cijelu mrežu opskrbe, što pomaže u izbjegavanju krivotvorenja, dok tvrtka ističe transparentne i održive poslovne prakse u cijeloj grupaciji.³⁹

2.5.4. Kemijska industrija

Europska kemijska industrija jedna je od ključnih industrija u regiji te doprinosi s udjelom od 1.1% u dodanoj vrijednosti i 7.3% u zaposlenosti u Europi.⁴⁰ Kemijski proizvodi koriste se u izradi 95% svih roba, a mogu se podijeliti u tri glavne kategorije: osnovne kemikalije (Petro kemikalije, polimeri i osnovne anorganske kemikalije), specijalne kemikalije (uključujući

³⁷ McKinsey Apparel, Fashion & Luxury Group (2018.) Is apparel manufacturing coming home? Nearshoring, automation, and sustainability – establishing a demand-focused apparel value chain.

³⁸ Ibidem.

³⁹ Pessot, E. et al. (2021.). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. Next Generation Supply Chains, str. 235-264. Dostupno na: [10.1007/978-3-030-63505-3_9](https://ec.europa.eu/eurostat)

⁴⁰ Eurostat. Dostupno na <https://ec.europa.eu/eurostat>

poljoprivredne kemikalije) i potrošačke kemikalije. Europa je drugi najveći proizvođač kemikalija u svijetu sa oko šestinom udjela u ukupnoj prodaji. Iako većina aktivnosti lanca opskrbe ima globalni domet, države članice EU-a sudjeluju s 50% u globalnoj trgovini kemikalijama, pri čemu 30% izvoza ide izvan EU-a.

Glavni akteri lanca opskrbe su proizvođači tvari i pripravaka, industrijski korisnici kemikalija te distributeri. U Europi, ključni čimbenici koji utječu na konkurentnost kemijske industrije uključuju troškove energije, troškove regulacije EU-a, potrošnju usklađenu s trendovima krajnjih tržišta, spajanja i akvizicije koja rezultiraju stvaranjem gigantskih kompanija, te premještanje proizvodnje kemikalija u Aziju. Uvođenje tehnologija poput analitike u stvarnom vremenu i automatiziranih kontrola usmjereno je prema konceptu Kemijske industrije 4.0.⁴¹

ChemVariety, njemačka tvrtka iz kemijske industrije, operira s međunarodnim dosegom u tri različita sektora: ljepota, deterdženti i sredstva za njegu doma te tehnologije ljepljenja. S više od 53,000 zaposlenika i godišnjim prometom većim od 20 milijuna eura, ChemVariety provodi globalnu strategiju lanca opskrbe. Njihov pristup obuhvaća centralizirani geografski raspored u procesu nabave, dok su proizvodne aktivnosti prilagođene prema geografskim, ekonomskim i političkim karakteristikama u više od 180 proizvodnih pogona. Tvrtka optimizira troškove i ispunjava lokalne potrebe skaliranjem tehnoloških rješenja preko funkcija, regija i poslovnih jedinica, koristeći zajednički IT sustav za praćenje u stvarnom vremenu, tehnologiju Industrije 4.0 za integraciju IoT-a, automatizacije, robotike i analitike u proizvodnji, kao i dronove za logistiku.⁴²

2.5.5. IT industrija

Europska IT industrija doprinosi 4,8% europskoj ekonomiji i porasla je za 500% u posljednjih deset godina u okolnostima sve digitalnijih, povezanijih i automatiziranih društava. IT industrija obuhvaća tvrtke koje proizvode softver, hardver, opremu za poluvodiče i tvrtke koje pružaju internetske i srodne usluge poput Googlea, Applea, Facebooka, Cisca, IBM-a i Intela, uključujući blockchain i sigurnost. IT lanac opskrbe pritom ima jednu od najsloženijih struktura, osobito zbog visokog stupnja outsourcinga aktivnosti dizajnerskim firmama,

⁴¹ CEFIC—The European Chemical Industry Council (2023.) CEFIC facts and figures 2023. Dostupno na: <https://cefic.org/a-pillar-of-the-european-economy/facts-and-figures-of-the-european-chemical-industry/>

⁴² Pessot, E., Marchiori, I., Zangiacomini, A., Fornasiero, R. (2021). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. In: Fornasiero, R., Sardesai, S., Barros, A.C., Matopoulos, A. (eds) Next Generation Supply Chains. Lecture Notes in Management and Industrial Engineering. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9

konzultantskim firmama i ugovornim proizvođačima. Glavni trendovi koji utječu na industriju, rezultirajući povećanjem ulaganja u kapacitete i sigurnost, uključuju pojavu novih tehnoloških kategorija, potrebu za usklađenošću sa sigurnosnim propisima (npr. Opća uredba o zaštiti podataka Europske unije (GDPR)), kibernetičku sigurnost i pomak prema strateškom IT-u u sklopu poslovnih jedinica.⁴³ Slikom 5. prikazan je primjer upravljanja lancem opskrbe poduzeća iz IT industrije.

Slika 5. Primjer upravljanja lancem opskrbe poduzeća iz IT industrije

Transport order - Unloading trucking

Dear [REDACTED]

As agreed, you accept the following transport order:

Vehicle:			
Registration plate:	[REDACTED]	Tractor unit	ILLU code: LKWA2038452
Registration plate:	HROB3845		

Important advice

Wichtiger Hinweis

www.lkw-walter.com/hotspot

www.lkw-walter.com/drivers-instructions-samsung-trelleborg

Safety & security regulations

The current security instructions will be given to you at the loading point, or will come from your responsible transport manager. Only leave the works premises if you have, by law, enough driving hours left in order to reach the next, secured parking place. After leaving the works premises, please drive promptly, without unnecessary stops towards the destination.

Day, night or weekly rest periods must only be spent in monitored car parks with the following security features:

- Individual monitored areas
- CCTV
- All around fencing
- Night lights

Leaving your truck unguarded at your home is strictly prohibited. Please be advised that parking in front of, or in the area of the destination warehouse in the appropriate countries is extremely risky. Keep to the specified route. In case of delays or problems en route, please inform your contact person at LKW WALTER immediately. Route descriptions and security instructions are essential for you and your driver, to help avoid theft and to prevent damage.

GPS

The vehicle must be equipped with GPS (=global positioning system). It is your duty to use the suggested parking places or, in collaboration with us, to use alternative, secured parking areas. Never stop at known, dangerous parking areas or rest areas (hot spots). Use, without exception, secure and supervised parking spaces! We would like to make it clear that we are in no way liable for anything that happens at parking areas suggested by ourselves. The responsibility for checking the security of a parking area is yours.

Izvor: Podaci dobiveni iz interne evidencije poduzeća LKW Walter uz njihovo dopuštenje.

2.5.6. Industrija opreme i namještaja

Europska industrija namještaja je radno intenzivna i snažno izvozno orijentirana, posebno unutar Europe. Zapošljava oko milijun radnika u 130.000 tvrtki, od kojih su većina mala i mikro poduzeća. Glavni proizvodi uključuju kućni namještaj, uredski i institucionalni namještaj te povezane proizvode i druge polugotove proizvode i komponente za iste. Opskrbni lanac europske industrije namještaja rasprostranjen je po cijelom kontinentu i sastoji se od četiri glavne komponente: dobavljača, proizvođača, trgovaca na malo i potrošača.

⁴³Deloitte (2019.). 2019 Technology Industry Outlook. Dostupno na: <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/technology-media-and-telecommunications/articles/technology-industry-outlook.html>

Opskrbni lanac može se konfigurirati prema namjeni (uredski namještaj, kuhinjski i kupaonski namještaj, namještaj za blagovaonice, dnevne sobe i spavaće sobe), prema vrsti komponenti (letve, vrata ormarića, ladice, okviri, radne ploče, drugi dijelovi), prema materijalu potpore (drvo, MDF, iverica, šperploča, drugi materijali), prema vrsti drva i prema materijalu za oblaganje (furnir, melaminski folije, laminati, PVC, lakirani). Sve razine opskrbnog lanca pritom karakteriziraju veliki broj malih i srednjih poduzeća te sudjelovanje nekoliko velikih igrača, među kojima se ističe IKEA, najveći svjetski trgovac namještajem.

Europski sektor namještaja prošao je značajne promjene nakon globalne krize, a važni trendovi uključuju eko-dizajn za smanjenje potrošnje energije i planiranje cijelog životnog ciklusa proizvoda u skladu s načelima kružnog gospodarstva. Također, sve je veća potražnja za pristupačnijim opcijama namještaja zbog sve većeg trenda najma stanova, kao i veća diverzifikacija kako bi se odgovorilo na različite stilove života i potrebe kupaca. Brze promjene u dizajnerskim trendovima zahtijevaju kontinuirana ulaganja u inovacije kako bi se održala konkurentnost na tržištu.⁴⁴ U nastavku je Slikom 6. dan primjer upravljanja lancem opskrbe međunarodnog poduzeća koje posluje u drvojoj industriji i industriji namještaja.

Slika 6. Primjer upravljanja lancem opskrbe poduzeća iz industrije namještaja

Transport order - Unloading trucking

Dear [REDACTED]

As agreed, you accept the following transport order:

Vehicle:			
Registration plate:	[REDACTED]	Tractor unit	ILU code: LKWA2046592
Registration plate:	HROB4659		

Important advice

IKEA – IWAY:
As part of our contractual relationship with IKEA we are required to inform our business partners of the IWAY Standard 6.0, the IWAY Standard - Transport Section 6.0 and the Sub-Contracting Chain Management (SCCM) and to advise compliance.
You can find the documentation at <https://secure.lkw-walter.com/de/loads/training/important-advice>

The waiting time at the loading or unloading place must be marked on the CMR document along with a signature and stamp.

Rail:		Rail company: TX Logistik AG	
Terminal of departure:	347 Wien	Terminal of departure:	Freudenauer Hafenstrasse 12 AT-1020 Wien
Date / Time:	04.07.2023 (02:03)	Pick-up code:	GCSLL2
Terminal of arrival:	464 Herne	Terminal of arrival:	Wanne Westhafen UBF, Am Westhaf.27 DE-44653 Herne
Date / Time:	04.07.2023 (22:44)		

Izvor: Podaci dobiveni iz interne evidencije poduzeća LKW Walter uz njihovo dopuštenje.

⁴⁴ CMTC (2021.). Top Challenges and Solutions for Furniture Manufacturers. Dostupno na: <https://www.cmtc.com/blog/furniture-manufacturing-challenges-trends-2016>

2.5.7. Industrija hrane i pića

Industrija hrane i pića najveći je prerađivački sektor u EU u smislu dodane vrijednosti, s udjelom od 12,1% i zapošljava više od 23 milijuna ljudi. U polovici zemalja članica EU, industrija hrane i pića najveći je poslodavac u prerađivačkoj industriji. Glavni proizvodi ovog sektora u Europi uključuju mesne proizvode, mliječne proizvode, prerađeno voće i povrće, ulja i masti, pekarske i brašnaste proizvode, stočnu hranu, riblje proizvode, proizvode mlinskog i škrobnog sektora, te alkoholna i bezalkoholna pića. Opskrbni lanac obuhvaća tvrtke koje prerađuju, pakiraju i distribuiraju jestive proizvode, uključujući svježu, pripremljenu i pakiranu hranu, kao i alkoholna i bezalkoholna pića. Karakterizira ga velik broj malih i srednjih poduzeća (99%), uz sudjelovanje nekoliko velikih igrača koji pokrivaju cijeli europski teritorij (i šire) i generiraju više od 50% prihoda sektora.

Vođena demografskim i ekološkim promjenama koje utječu na prehrambene potrebe i stilove života, glavni trendovi koji karakteriziraju europsku industriju hrane i pića uključuju proizvodnju i iskorištavanje alternativnih i održivih izvora hrane za zdravije i održivije prehrane, nove modele distribucije, kao što je izravna distribucija do potrošača, usvajanje IoT-a i drugih digitalnih tehnologija kao što su senzori i umjetna inteligencija za fleksibilne, prilagođene i energetske učinkovite infrastrukture i procese te sve veća ponuda specifičnih i personaliziranih proizvoda kao što su proizvodi bez glutena.⁴⁵

2.5.8. Industrija distribucije i logistike

2.5.8.1. Statistika i trendovi

Europska industrija distribucije i logistike brzo se razvija i jedna je od najvećih u EU, s 10,3 milijuna radnika i udjelom od 9,7% u BDP-u. Glavne usluge uključuju unutarnji transport (od dolaska do skladišta ili od završne montaže do otpreme), vanjski transport (između dvije lokacije ili od dobavljača do kupca), skladištenje, pakiranje i dodane vrijednosti poput prilagođenog pakiranja, montaže ili upravljanja podacima i informacijama. Prema Eurostatu, broj poduzeća za transport i skladištenje u EU veći je 1.250.000, a većina su mala i srednja poduzeća s prosječnim brojem zaposlenih od 9,1, usredotočena uglavnom na cestovni transport, dok veća poduzeća nude željeznički, zračni, morski i cestovni transport.

⁴⁵ FoodDrinkEurope (2023.). FoodDrinkEurope Annual Report 2023. Dostupno na: <https://www.fooddrinkurope.eu/resource/fooddrinkurope-annual-report-2023/>

Glavni trendovi koji oblikuju europsku logističku industriju uključuju promjene u međunarodnoj trgovini zbog trgovinskih sporazuma o slobodnom protoku roba ili recentnih trgovinskih ratova, promjene u procesima uzrokovane uvođenjem automatizacije, robotike, umjetne inteligencije, Interneta stvari (IoT) i Blockchaina. Također, razvoj inovativnih rješenja poput autonomnih dronova i vozila za dostavu, napredak u električnoj mobilnosti i razvoj tehnologije transportnih strojeva obilježava industriju proteklih godine.⁴⁶

2.5.8.2. Recentna kretanja u industriji cestovnog transporta roba

U 2023. godini potražnja za cestovnim transportom u Europi zabilježila je pad, što je rezultiralo nižim cijenama teretnog prijevoza. U isto vrijeme, operativni troškovi su porasli, što je dovelo do pogoršanja profitabilnosti transportnih tvrtki i promjene ravnoteže moći u korist pošiljatelja. Navedeno je bilo rezultat slabe ekonomske aktivnosti koja je obilježila godinu, u kombinaciji sa rastućim troškovima života i restriktivnom monetarnom politikom. Rezultat toga bio je slab gospodarski rast od 0.6% u eurozoni i EU u cjelini. Posebno je pogođena Njemačka, koja je zabilježila pad BDP-a od 0.3% u 2023., dok su druge dvije velike članice europodručja zabilježile gospodarski rast, Francuska od 1%, a Španjolska 2.4%.⁴⁷ Istovremeno, inflacija u eurozoni je pala ispod 3% u listopadu 2023., značajno niže od vrhunca od 10.6% tek godinu dana prije toga.⁴⁸ Tržište rada ostalo je dinamično, s nezaposlenošću na povijesno najnižim razinama.

U takvim okolnostima, usprkos smanjenoj potražnji za transportnim uslugama, troškovi cestovnih prijevoznika su rasli, uključujući plaće, cestarine, cijene vozila, održavanje i osiguranje. Povećanje plaća diljem Europe dodatno je opteretilo profitne marže, a srednjoeuropske zemlje poput Poljske suočavaju se s velikim izazovima zbog rastućih troškova rada i neloyalne konkurencije od strane ukrajinskih prijevoznika.

Porast cestarina, poput onog u Njemačkoj gdje je zbog početka postupka dekarbonizacije uveden "CO2 porez", dodatno je povećao troškove za prijevoznike. Unatoč padanju cijena goriva, profitne marže su pod pritiskom. Manje transportne tvrtke su posebno pogođene, boreći

⁴⁶ Pessot, E., Marchiori, I., Zangiacomi, A., Fornasiero, R. (2021). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. In: Fornasiero, R., Sardesai, S., Barros, A.C., Matopoulos, A. (eds) Next Generation Supply Chains. Lecture Notes in Management and Industrial Engineering. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9

⁴⁷ Eurostat. Dostupno na <https://ec.europa.eu/eurostat>

⁴⁸ Ibidem.

se s prenošenjem porasta troškova na velike pošiljatelje, što je rezultiralo porastom stečajeva u sektoru transporta i skladištenja za 27.2% u 2022. i 17.3% u drugom tromjesečju 2023.⁴⁹

Iako je potražnja za transportnim uslugama opala, potreba za dekarbonizacijom transporta postaje sve hitnija. Europska komisija je predložila strože standarde za emisiju CO₂ za teška vozila, s ciljem smanjenja emisija za 45% do 2030. i 90% do 2040.⁵⁰ Međutim, industrija se suočava s velikim izazovima u implementaciji ovih ciljeva zbog tehnoloških neizvjesnosti i visokih troškova.

Socijalna situacija u sektoru ostaje akutna, s kroničnim nedostatkom vozača i problemima u privlačenju novih radnika. Unatoč naporima EU-a kroz *Mobility Package* za unifikaciju operativnih pravila i poboljšanje socijalne pravednosti, kršenja radnog zakonodavstva i dalje postoje, što pokazuje primjer 120 vozača koji su se izborili za neisplaćene plaće u Njemačkoj. Sektor transporta roba u Europi stoga se suočava s kompleksnim i dinamičnim okruženjem koje zahtijeva stalnu prilagodbu i inovacije kako bi se nosio sa izazovima.⁵¹

2.5.8.3. Izazovi u industriji cestovnog prijevoza robe

Poduzeća u cestovnom transportu prilikom upravljanja lancima opskrbe u Europskoj Uniji suočavaju se s brojnim izazovima, posebno kada je riječ o zaštiti prava vozača i poštivanju zakonskih propisa. Vozači kamiona iz više od trideset zemalja voze europskim cestama, plaćajući istu cijenu za litru dizela na benzinskim postajama, što predstavlja fiksni trošak u sektoru. Modeli prihoda obično uključuju optimizaciju troškova rada i manipulaciju s vremenom vožnje i odmora. Dodatno, lanac podugovaranja često je prisutan, omogućujući udaljavanje odgovornosti poslodavaca od zaposlenika, što može ugroziti sigurnost na cestama.

Iako zakoni i propisi postoje kako bi zaštitili vozače i spriječili nepoštenu konkurenciju, provedba tih zakona u Europi je nedovoljna. Tijekom godina, inspekcijska tijela izgubila su na važnosti i utjecaju, a odluke koje donose poslodavci sve se manje oslanjaju na uvažavanje tih tijela. To je dovelo do situacije u kojoj je izrabljivanje vozača i organizacija nepoštene konkurencije postala uobičajena praksa. Unatoč velikoj potražnji za novim vozačima, uvjeti

⁴⁹ Upplly (2023.). 2023 review of road transport in Europe. December 2023. Dostupno na: <https://market-insights.upply.com/en/2023-review-of-road-transport-in-europe>

⁵⁰ European Commission: CO₂ emission performance standards for cars and vans. Dostupno na https://climate.ec.europa.eu/eu-action/transport/road-transport-reducing-co2-emissions-vehicles/co2-emission-performance-standards-cars-and-vans_en

⁵¹ Upplly (2023.). 2023 review of road transport in Europe. December 2023. Dostupno na: <https://market-insights.upply.com/en/2023-review-of-road-transport-in-europe>

rada stalno su pod pritiskom, što rezultira paradoksalnom situacijom u kojoj su vozači izrabljivani protivno zakonima koji bi ih trebali štititi.⁵²

Dodatno, različiti zakoni i propisi primjenjuju se na cestovni transport i vozače. Na razini EU, postoje regulacije koje uređuju vrijeme vožnje i odmora, primjenu ispravnih plaća, plaćanje socijalnih doprinosa i osnovna ljudska prava, kao što je pravo na sigurno radno mjesto i pristup čistoj vodi za piće. Te regulacije postoje kako bi zaštitile vozače, povećale sigurnost na cestama i spriječile nepoštenu konkurenciju. Međutim, često se koriste kao dimna zavjesa za uklanjanje prava vozača. Kako bi se borila protiv nepoštena konkurencije, EU ima specifične sektorske propise za pristup tržištu. Prije nego što prijevoznik smije ući na tržište, mora dokazati da je profesionalan, kreditno sposoban i pouzdan, te da ima učinkovitu i održivu poslovnu jedinicu u državi članici u kojoj je registriran. Međutim, zloupotreba ovih propisa i kršenje pravila postali su uobičajeni, a provedba zakona je nedovoljna. Upravljanje lancima opskrbe u cestovnom transportu u Europi zahtijeva bolju provedbu zakona i jačanje inspekcijskih tijela kako bi se zaštitila prava vozača i osigurala poštena konkurencija. Poboljšanje radnih uvjeta i poštivanje propisa o korporativnoj društvenoj odgovornosti ključni su za održavanje stabilnosti i etičnosti u ovom sektoru.⁵³

Uz spomenute izazove koji se tiču nedostatka radne snage bez kojih je cestovni transport i dalje nezamisliv, neki od izazova s kojima se suočavaju poduzeća u navedenoj industriji kada je u pitanju upravljanje lancima opskrbe su i:⁵⁴

- Porast troškova energije i goriva - Jedan od glavnih izazova u upravljanju lancem opskrbe transporta u Europi je porast troškova energije i goriva. U inflacijskoj okolini 2023. godine, 58% ispitanika navelo je rastuće troškove transportnih operacija kao ključni izazov. Za skladišne operacije, 50% ispitanika je istaknulo rastuće troškove energije kao značajan izazov. Ovi troškovi izravno utječu na profitabilnost i operativnu učinkovitost logističkih tvrtki, prisiljavajući ih da traže inovativna rješenja kako bi smanjili potrošnju energije i optimizirali operacije.

⁵² VNB (2023.). Road transport, automotive supply chain: reality and solution. Dostupno na: https://www.itfglobal.org/sites/default/files/resources-files/road-transport-automotive-supply-chain_1.pdf

⁵³ VNB (2023.). Road transport, automotive supply chain: reality and solution. Dostupno na: https://www.itfglobal.org/sites/default/files/resources-files/road-transport-automotive-supply-chain_1.pdf

⁵⁴ HFW (2023.). European Logistics & Supply Chain Sustainability Report 2023. Dostupno na: <https://www.hfw.com/app/uploads/2024/04/005185-HFW-European-Logistics-and-Supply-Chain-Sustainability-Report-2023.pdf>

- Neizvjesnost oko strategije trošenja goriva - Još jedan izazov je neizvjesnost u vezi s budućim strategijama goriva za transport i distribuciju. Ova neizvjesnost otežava planiranje i ulaganje u održivije opcije goriva. Bez jasnih smjernica, logističke tvrtke suočene su s rizicima koji mogu dovesti u pitanje dugoročne investicijske odluke i tranziciju prema zelenijim transportnim rješenjima.
- Ulaganje u infrastrukturu - Nedostatak ulaganja u infrastrukturu za punjenje i opskrbu vozila gorivom predstavlja kritičan izazov. Kako industrija teži dekarbonizaciji i uključivanju sve većeg broja vozila na alternativna goriva, potrebna su značajna ulaganja u infrastrukturu koja može podržati ove nove tehnologije. Bez odgovarajuće infrastrukture, prelazak na ekološki prihvatljivije transportne opcije ostaje ograničen, što dodatno komplicira napore za smanjenje emisija i poboljšanje održivosti.
- Poremećaji kao rezultat geopolitičkih napetosti - Geopolitički događaji, poput rata u Ukrajini, uzrokovali su značajne poremećaje. Ovi događaji stvorili su neizvjesnost, što dodatno komplicira upravljanje lancem opskrbe. Geopolitičke previranja također su dovela do rasta troškova i nepredvidivih tržišnih uvjeta, što zahtijeva od logističkih tvrtki da budu fleksibilne i brzo prilagodljive kako bi ublažile rizike povezane s takvim događajima.
- Integracija suvremene tehnologije i korištenje velikog broja podataka - Iako je sve lakše dobiti podatke za mnoge transportne modove, pružatelji usluga prijevoza robe cestovnim putem i dalje se suočavaju s izazovima u učinkovitoj integraciji tih podataka. Postoji stalna potreba za boljim upravljanjem podacima i korištenjem tehnologije za optimizaciju logističkih operacija. Povećanje transparentnosti i točnosti podataka može značajno poboljšati operativnu učinkovitost, ali zahtijeva ulaganja u napredne IT sustave i obuku osoblja.
- Regulatorna usklađenost - Poštivanje ciljeva vezanih uz zaštitu okoliša te društava u cjelini postaje sve strože. Tvrtke moraju osigurati usklađenost s ovim ciljevima, što često zahtijeva značajne prilagodbe u njihovom načinu upravljanja lancima opskrbe. Logističke tvrtke stoga moraju uspostaviti sustave i procese koji osiguravaju usklađenost s ESG standardima kako bi izbjegle sankcije i poboljšale svoju reputaciju među kupcima i investitorima, što zahtijeva znanje, iskustvo, vrijeme i financijska sredstva.

3. POREZNO PLANIRANJE PODUZEĆA

3.1. Pojmovno određenje poreznog planiranja poduzeća

3.1.1. Porezi i porezni sustav Republike Hrvatske

Porezi postoje još od vremena otkad postoje i civilizacije. Uloga poreza pritom je u ekonomskoj teoriji ostala nepromijenjena od Adama Smitha kao oca ekonomije i prve literature vezane uz ekonomiju pa sve do danas. Uloga poreza je financiranje javnih dobara i usluga od interesa javnosti, a koje uglavnom određuju donosioca odluka, bilo da se radi o lokalnoj, regionalnoj, nacionalnoj ili nadnacionalnoj razini.⁵⁵ Porez je opće, prinudno i bez protuusluge davanje državi u novcu, radi pokrivanja opće društvenih rashoda, koje država utvrdi prema poreznoj snazi obveznika. Oni su ujedno osnovni financijski instrumenti prikupljana prihoda kojima suvremena država podmiruje rashode iz svoje nadležnosti. Uloga i značaj poreza pritom se kroz povijest povećavao s većim razvojem društava i gospodarstva. Financijski učinak poreza, njihova uloga u financiranju funkcija države i posljedično, njihovi učinci na pasivne porezne subjekte sve je izraženiji i značajniji.⁵⁶

Porezni sustav kao skup poreza predstavlja sustav raznih vrsta poreza objedinjenih u jednu cjelinu prema unaprijed utvrđenoj ideji koja priznaje i uvažava različitost, ali je s druge strane podvrgava zajedničkoj stvari s ciljem izmirenja kolektivnog i pojedinačnih interesa. To je ukupnost svih poreznih oblika i načina njihova reguliranja. Pritom se porezni sustavi u određenoj mjeri, a nekada i znatno, razlikuju obzirom da su zemlje sklone na različite načine do svojih javnih prihoda, bilo redovnih ili izvanrednih.

Što se tiče poreznog sustava Republike Hrvatske, u samom formiranju veliku je ulogu imao raspad Jugoslavije te Domovinski rat. Nastankom neovisne i samostalne Republike Hrvatske, došlo je do velikih promjena u vođenju države i gospodarstva, pri čemu je gospodarstvo moralo napraviti potpuni preokret, odnosno orijentirati se tržištu i tržišnom načinu poslovanja. Ministarstvo financija tako je po osamostaljenju iniciralo i provelo promjenu fiskalnog sustava, koji je bio napravljen po uzoru na zapadne zemlje obzirom na težnju za razvijenim tržištem i demokracijom kao temeljima koji bi Republici Hrvatskoj pomogli u tranziciji društvenog u

⁵⁵ Lončarić-Horvat, O. (2000.). Osnove općeg i poreznog sustava – uloga poreza u poreznoj i pravnoj državi, Pravo i porezi, srpanj 2000.

⁵⁶ Jelčić, B. (2001.). Javne financije. Zagreb: RRiF

privatno vlasništvo. Reforma poreznog sustava provedena je u dvije faze. U prvoj fazi definirani su načini oporezivanja fizičkih osoba i pravnih subjekata te je reorganizirana porezna administracija dok su u drugoj fazi bili definirani posredni porezi te uvođenje poreza na dodanu vrijednost.⁵⁷

Porezni sustav Republike Hrvatske zadovoljava ključne karakteristike modernih poreznih sustava. Prva je harmonizacija poreza, što podrazumijeva usklađenost poreznih sustava i mjera porezne politike kako bi se ostvarili ciljevi novog poreznog sustava. Neutralnost poreza također je važna karakteristika, obzirom da država treba svojim fiskalnim mjerama minimalno utjecati na ponašanje poreznih obveznika, ograničavajući ulogu poreza na prikupljanje sredstava za podmirivanje rashoda. Smanjenje poreznog opterećenja je imperativ, s ciljem poticanja proizvodnje, povećanja zaposlenosti i smanjenja inflacije. Jednostavnost u oporezivanju također je od velike važnosti jer porezni obveznici žele jasno i razumljivo utvrđene obveze te uklanjanje bagatelnih poreza. Usto, prednost se daje oporezivanju potrošnje nad oporezivanjem dohotka, što proizlazi iz tvrdnje da je pravednije, jer ljudi zarađuju kako bi trošili. Ova orijentacija potiče štednju i gospodarski napredak, premda postoji rizik povećanja tereta na one s manjim dohocima. Na kraju, pravednost u oporezivanju kao karakteristika zbog koje je raspodjela poreznog tereta pravednija te se teži horizontalnoj i vertikalnoj jednakosti među poreznim obveznicima.⁵⁸

Prema podacima Ministarstva financija, porezni sustav Republike Hrvatske danas poznaje čitav niz direktnih i indirektnih poreza, koji se dijele na državne, županijske, gradske/općinske, zajedničke, poreze na dobitke od igara na sreću te naknade za priređivanje nagradnih igara (Tablica 1., Tablica 2. i Tablica 3.). Usto, zajednički porez je porez na dohodak, koji je ujedno i nerijetko pod utjecajem poreznog planiranja poduzeća.

Tablica 1. Državni porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske

Državni porezi	Opis
1.1. Porez na dodanu vrijednost	Porezni obveznik je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Stope od 5%, 13% i 25% na sve isporuku dobara u tuzemstvu, stjecanje dobara u tuzemstvu uz naknadu, isporuku novih

⁵⁷ Jančiev Z (2015.) Hrvatski porezni sustav, Zagreb, Institut za javne financije

⁵⁸ Jelčić, B. (2001.). Javne financije. Zagreb: RRiF

Državni porezi	Opis
	prijevoznih sredstava, obavljanje usluga u tuzemstvu, korištenje dobara pod određenim uvjetima te uvoz dobara.
1.2. Porez na dobit	Porezni obveznik je trgovačko društvo ili druga pravna i fizička osoba koja djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi. Dobit se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda nad rashodima prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit. Stope su 10% i 18%, a za porez po odbitku 15%, 25% ili 10%.
1.3. Posebni porezi i trošarine	
1.3.1. Posebni porez na motorna vozila	Predmet oporezivanja su motorna vozila na koje nije obračunat i plaćen posebni porez u Republici Hrvatskoj koja se registriraju sukladno posebnim propisima. Obveznik plaćanja posebnog poreza (u daljnjem tekstu: porezni obveznik) je fizička i pravna osoba koja, radi upotrebe na cestama u Republici Hrvatskoj, stječe motorno vozilo, osobu koja je izvršila premještaj drugog motornog vozila te vozila koja je nekoć upotrebljavala motorno vozilo na području RH.
1.3.2. Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića	Predmet oporezivanja su kava i bezalkoholna pića koji se stavljaju na tržište Republike Hrvatske. Obveznik je ovlašteni držatelj poreznog skladišta, proizvođači i trgovci izvan sustava odgode, primatelj te osoba koja nezakonito postupa s predmetima oporezivanja.
1.3.3. Porez na premije osiguranja cestovnih vozila	Porezni obveznik je Društvo za osiguranje koje s pravnim i fizičkim osobama sklapa ugovore i naplaćuje premije osiguranja od automobilskih osiguranja te osiguranja cestovnih vozila izravno ili neizravno preko posrednika ili zastupnika. Porez na premije je osiguranje od automobilske odgovornosti za premije osiguranja. Stope su 15% za automobilsku odgovornost te osiguranje vozila.

Državni porezi	Opis
1.3.4. Trošarinski sustav oporezivanja alkohola, duhana i energenata	Predmet oporezivanja su trošarinski proizvodi od kojih su proizvodi na koje se primjenjuju posebne mjere nadzora prema odredbama Zakona.

Izvor: Izradila autorica prema podacima dostupnima na https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/Porezni-sustav-RH.aspx

Tablica 2. Županijski porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske

Županijski porezi	Opis
2.1. Porez na nasljedstva i darove	Porezni obveznik su fizičke i pravne osobe koje na području RH naslijede, prime na dar ili steknu po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove. Porez na nasljedstva i darove plaća se po stopi od 4 posto.
2.2. Porez na cestovna motorna vozila	Porezni obveznik su pravne i fizičke osobe koje su na dan registracije odnosno ovjere produženja važenja prometne dozvole vlasnici ili korisnici upisani u prometnu dozvolu osobnih automobila, motocikala i četverocikala. Plaća se jednom godišnje prilikom registracije ili ovjere produženja u iznosu od 27 do 199 eura za automobile, od 7 do 159 eura za motocikle te od 4 do 19 eura za lake četverocikle i četverocikle.
2.3. Porez na plovila	Porezni obveznik su pravne i fizičke osobe vlasnici plovila. Predmet oporezivanja su plovila za koja se porez plaća ovisno o dužini, ima li kabinu ili nema te koja je snaga motora. Iznosi su od 13 do 664 eura.
2.4. Porez na automate za zabavne igre	Porezni obveznik je fizička ili pravna osoba koja automate za zabavne igre stavlja u uporabu u zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugim javnim prostorima. Porez je u iznosu od 13,30 eura mjesečno.

Izvor: Izradila autorica prema podacima dostupnima na https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/Porezni-sustav-RH.aspx

Tablica 3. Općinski porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske

Općinski porezi	Opis
3.1. Prirez porezu na dohodak	Obveznicima poreza na dohodak sa svoga područja predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave može svojom odlukom propisati plaćanje prireza porezu na dohodak. Općina može nametnuti prirez do 10%, gradovi do 15%, a Zagreb do 18%.
3.2. Porez na potrošnju	Porezni obveznik je pravna i fizička osoba koja pruža ugostiteljske usluge. Predmet su prodajna cijena pića koja se proda u ugostiteljskim objektima, a stopa je do 3%.
3.3. Porez na kuće za odmor	Porezni obveznici su pravna i fizička osoba vlasnik kuće za odmor. Plaća se po četvornom metru korisne površine u iznosu od 0,60 do 5,00 eura/m ² .
3.4. Porez na korištenje javnih površina	Porezni obveznik su pravne i fizičke osobe koje koriste javne površine, a predmet oporezivanja je javna površina koja se koristi. Visinu, način i uvjete propisuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave.
3.5. Porez na promet nekretnina	Porezni obveznik je stjecatelj vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj kad se na takvo stjecanje ne plaća porez na dodanu vrijednost (PDV), a porez se plaća u iznosu od 3%.

Izvor: Izradila autorica prema podacima dostupnima na https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/Porezni-sustav-RH.aspx

Nakon kratkog predstavljanja poreza i njihove uloge te poreznog sustava Republike Hrvatske kao temelja za empirijski dio rada, u nastavku je kratko predstavljena ideja poreznog planiranja od strane poduzeća i pojedinaca.

3.1.2. Porezno planiranje

Porezno planiranje predstavlja sustavan pristup kojim poduzeća analiziraju svoje financijske aktivnosti s ciljem optimizacije poreznih obveza. Kroz detaljnu analizu prihoda, troškova i investicija, poduzeća mogu identificirati mogućnosti za smanjenje poreza. Ključne komponente ovog procesa uključuju identificiranje dostupnih poreznih olakšica, kao što su porezni odbitci i krediti, te primjenu strategija koje omogućuju odgodu poreznih plaćanja. Porezno planiranje također podrazumijeva pažljivo praćenje promjena u poreznim zakonima i propisima kako bi

se osiguralo da poduzeće ostane u skladu s aktualnim pravilima, dok istovremeno koristi sve dostupne prilike za uštede.

Implementacija učinkovite porezne strategije može značajno pridonijeti financijskoj stabilnosti i rastu poduzeća. Kroz pravilno strukturiranje poslovnog subjekta, kao što su odabir pravne forme koja nudi najpovoljnije porezne uvjete, poduzeća mogu smanjiti svoju poreznu obvezu. Upravljanje troškovima također igra ključnu ulogu u ovom procesu, jer pravilno evidentiranje i maksimiziranje poslovnih troškova može rezultirati značajnim poreznim uštedama. Suradnja s timom poreznih stručnjaka, računovođa i financijskih savjetnika omogućuje poduzećima da izrade prilagođene porezne strategije koje su u skladu s njihovim dugoročnim poslovnim ciljevima, osiguravajući optimalno korištenje resursa i postizanje održivog rasta.⁵⁹

U nastavku je detaljnije predstavljena važnost poreznog planiranja poduzeća, načini implementacije i uspješnog provođenja poreznog plana te koristi i izazovi uspješnog poreznog planiranja poduzeća.

3.2. Osnove poreznog planiranja poduzeća

3.2.1. Pojmovno određenje poreznog planiranja poduzeća

Koncept poreznog planiranja koristi se za opisivanje svih aktivnosti i transakcija usmjerenih na smanjenje porezne obveze. Porezno planiranje obuhvaća niz akcija i odluka koje poduzeće donosi s ciljem učinkovitijeg upravljanja poreznim opterećenjem.⁶⁰ Porezno planiranje razlikuje prema razini agresivnosti, pri čemu porezna agresivnost uključuje aktivnosti koje su legalne, one koje se kreću unutar sive zone, kao i aktivnosti koje su nezakonite. Neki drugi autori definiraju porezno planiranje kao širok skup strategija izbjegavanja i utaje poreza. Često se javlja kao odgovor na promjene u unutarnjoj poreznoj politici neke zemlje ili razlike u poreznim sustavima između različitih zemalja. Prakse su često legalne, ali neke od njih mogu pasti u pravnu sivu zonu ili čak predstavljati očigledno nezakonite metode izbjegavanja poreza, poput neprijavlivanja oporezivih prihoda ili precjenjivanja poreznih odbitaka.⁶¹

⁵⁹ Šaljić, N. (1998.). Praktični vodič za porezno planiranje, CRITERIA

⁶⁰ Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2_3), str. 178

⁶¹ Bruce, D., Deskins, J., & Fox, W. F. (2007). On the extent, growth, and efficiency consequences of state business tax planning. *Taxing Corporate Income in the 21st Century*, str. 253-254

Uz porezno planiranje, važno je istaknuti i povezane pojmove, posebice porezno izbjegavanje, utaju poreza, porezno upravljanje i poreznu optimizaciju. Porezno izbjegavanje i utaja poreza nerijetko su bliski pojmovi te ih je teško razlikovati samo na temelju pravnih kriterija, jer oba oblika takvog poreznog ponašanja uključuju traženje načina koji nadilaze zakonske okvire ili izbjegavanje poreznih obveza iskorištavanjem prilika, poput odsutnosti poreznih propisa ili niskih stopa kontrole. Ključna razlika leži u namjeri i materijalnim elementima: utaja poreza podrazumijeva kršenje poreznih zakona s lošom namjerom, dok porezno izbjegavanje uključuje aktivnosti unutar zakonskih okvira, ali koje mogu biti moralno upitne.⁶²

Uz porezno planiranje, često korišten pojam je i porezna optimizacija, pri čemu među tim pojmovima postoji određena razlika. Porezna optimizacija nastoji iskoristiti postojeće porezne propise kako bi se minimiziralo porezno opterećenje, dok porezno izbjegavanje teži zaobilaženju poreznih zakona putem fiktivnih aranžmana, često koristeći porezne oaze ili transferne cijene. Porezno planiranje, s druge strane, obuhvaća širi spektar praksi, uključujući i poreznu optimizaciju, ali i druge metode smanjenja poreznih troškova, bilo legalne ili nelegalne. U svojoj suštini, porezno planiranje uključuje niz aktivnosti koje imaju za cilj smanjenje sadašnje vrijednosti poreznih plaćanja, povećavajući tako stopu povrata nakon poreza investitorima.⁶³

3.2.2. Ciljevi poreznog planiranja

Ciljevi poreznog planiranja nadilaze samo minimiziranje poreznih obveza. Oni uključuju optimizaciju poreznog opterećenja uzimajući u obzir širi spektar poslovnih ciljeva i strategija. Efikasno porezno planiranje omogućava menadžerima da donose informirane odluke koje povećavaju neto dobit i dugoročnu održivost poduzeća. Osnovni cilj poreznog planiranja je uravnotežiti porezne uštede s ostalim poslovnim prioritetima, poput povećanja prihoda, poboljšanja kvalitete proizvoda i učinkovitosti proizvodnih procesa. To znači da menadžeri trebaju biti svjesni poreznih implikacija svojih odluka, ali i razmatrati sveukupne troškove i koristi povezane s tim odlukama.⁶⁴

⁶² Kouroub, S., Oubdi, L. (2022.). Tax Planning: Theory and Modeling. Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research (JABTER), Vol. 1, No. 6, August 2022, str. 596-597

⁶³ Ibidem.

⁶⁴ Karayan, J.E., Swenson, C.W. (2007.). Strategic Business Tax Planning. Second edition, John Wiley & Sons, Inc., str. 16-18

Jedan od ključnih razloga zašto je porezno planiranje važno jest njegova uloga u optimizaciji novčanih tokova i upravljanju rizicima. Porezni izdaci često predstavljaju jedan od najvećih troškova poduzeća i imaju visoki prioritet u odnosu na druge financijske obveze. Porezni planovi koji ne samo da smanjuju porezno opterećenje, nego i osiguravaju pravovremeno plaćanje poreza, pomažu poduzećima da izbjegnju sankcije i financijske poteškoće. Osim toga, menadžeri koji su upoznati s osnovama oporezivanja mogu učinkovitije surađivati s poreznim savjetnicima, prepoznati potencijalne porezne probleme i procijeniti rizike i koristi različitih poreznih strategija.⁶⁵

Za multinacionalne kompanije, porezno planiranje postaje još složenije i važnije zbog različitih poreznih zakona u različitim jurisdikcijama. U takvim okruženjima, porezno planiranje mora uzeti u obzir ne samo nacionalne porezne propise, već i međunarodne porezne obveze i sporazume. Na primjer, optimalno porezno planiranje za multinacionalne kompanije uključuje razumijevanje i upravljanje transfernim cijenama, dvostrukim oporezivanjem i poreznim kreditima. Također, s obzirom na to da su izvješća o zaradi nakon oporezivanja ključna za investitore i dioničare, učinkovit porezni plan može značajno utjecati na vrijednost dionica kompanije i, posljedično, na kompenzaciju menadžera vezanu uz vrijednost dionica.

3.3. Teorije implementacije i provođenja uspješnog poreznog planiranja poduzeća

Strategija poreznog planiranja obuhvaća širok spektar tehnika koje poduzeća mogu koristiti kako bi smanjila svoj porezni teret. Dok one jednostavnije uključuju upravljanje *tajmingom* prihoda i rashoda, iskorištavanje prednosti amortizacije, korištenja odbitka za kvalificirani poslovni prihod i financiranja mirovinskih planova, pružanje zaposleničkih benefita i korištenje zdravstvenih štednih računa ili pak relokaciju poslovanja, postoje i kompleksnije strategije poreznog planiranja koje imaju jaku teorijsku osnovu te koje dublje objašnjavaju ponašanje poreznih obveznika i njihovu sklonost izbjegavanju poreza. Neke od tih teorija predstavljene su u nastavku.

3.3.1. Teorija odvrćanja

Teorija odvrćanja poslovnog planiranja temelji se na premisi da porezni obveznici djeluju kao racionalni i kalkulirajući agenti koji su skloni izbjegavanju rizika od gubitaka zbog mjera poreznih vlasti. Ova teorija polazi od pretpostavke da porezni obveznici donose odluke o

⁶⁵ Ibidem.

prijavljivanju prihoda uzimajući u obzir vjerojatnost otkrivanja i visinu kazne za neprijavljivanje točnih podataka. Drugim riječima, porezni obveznici procjenjuju koristi od izbjegavanja poreza u odnosu na potencijalne kazne i vjerojatnost da će biti uhvaćeni.⁶⁶

U modelu teorije odvrćanja, porezni obveznici imaju dvije strategije: prijaviti sve svoje stvarne porezne obveze ili prijaviti manji iznos od stvarnog. Ako odluče prijaviti sve, ne moraju se bojati porezne kontrole, ali bi njihov prihod mogao biti manji u usporedbi s onima koji prijavljuju manje od stvarnog iznosa. S druge strane, ako prijave manji iznos, njihov prihod može biti veći ako ne budu otkriveni, ali rizik od otkrivanja i visokih kazni može ih dovesti u lošiju situaciju.

Model⁶⁷ naglašava da povećanje vjerojatnosti otkrivanja i visine kazne djeluje kao odvrćajući faktor, potičući porezne obveznike na poštivanje poreznih obveza. Na primjer, povećanje kazne za neprijavljene prihode rezultira većim prijavljenim prihodima, jer je rizik od otkrivanja i posljedica veći. Isto tako, povećanje vjerojatnosti otkrivanja potiče porezne obveznike da se pridržavaju poreznih pravila kako bi izbjegli moguće kazne.

Unatoč jednostavnosti ovog modela, teorija odvrćanja široko je primjenjiva te pruža solidan okvir za razumijevanje ponašanja poreznih obveznika u kontekstu poreznih politika. Ona pokazuje kako promjene u poreznim stopama, kaznama i vjerojatnosti otkrivanja mogu utjecati na odluke poreznih obveznika i njihovu sklonost agresivnom poreznom planiranju, zbog čega je tijekom prošlosti bila predmet čitavog niza istraživanja.⁶⁸

3.3.2. Bihevioralna teorija

Bihevioralna teorija ili teorija ponašanja u kontekstu poreznog planiranja istražuje motivacije koje potiču porezne obveznike da se ponašaju sukladno zakonima ili da ih izbjegavaju. Ova teorija polazi od pretpostavke da ljudsku motivaciju za devijantno porezno ponašanje ne određuju isključivo monetarni poticaji. Na primjer, Frey (1997b) smatra da ljudi često djeluju iz intrinzične motivacije, odnosno zbog unutarnjeg osjećaja zadovoljstva prilikom poduzimanja određenih radnji. Ova teorija ponašanja temelji se na premisi da, u stvarnim uvjetima,

⁶⁶ Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3_4), str. 323-338

⁶⁷ Model je specificirao kao $E(U) = (1-p)U(R-tX) + pU(R-tX - \pi(R-X))$, pri čemu se $E(U)$ odnosi na očekivanu korisnost poreznog obveznika. U modelu, R predstavlja stvarni prihod poreznog obveznika, t je konstantna porezna stopa, X je prijavljeni prihod, p je vjerojatnost poreznog nadzora, a π je stopa kazne koja se primjenjuje na neprijavljeni prihod ($R-X$)

⁶⁸ vidi, primjerice, Frey (2003.), Torgler (2002.)

ekonomski akteri nisu u potpunosti racionalni. To je rezultat utjecaja različitih faktora, uključujući sociološke, psihološke, neurološke i druge. Kako se razumjela sklonost agenata za uključivanje u porezno planiranje Elffers (2000) je, osim koercivnih poreznih mjera, pokušao objasniti i faktore intrinzične ljudske prirode koji potiču određeno porezno ponašanje, dijeleći proces donošenja odluke o izbjegavanju plaćanja poreza u tri faze⁶⁹:

- Voljnost (engl. *willing*) - Neka istraživanja pokazuju da su pojedini porezni obveznici skloni poštivati svoje porezne obveze čak i kada su porezne mjere slabe (npr. niske kazne i niska vjerojatnost revizije). Pritom su primjerice Pyla (1991) i Longa & Swingena (1991) pokazali da postoje porezni obveznici koji uopće ne teže utaji poreza. Snažna volja za izbjegavanjem poreza je prvi korak u procesu odlučivanja o tome hoće li se uključiti u porezno planiranje.
- Mogućnost (engl. *being able*) – Elffers ističe da nisu svi koji osjećaju sklonost prema izbjegavanju poreza u mogućnosti prenijeti svoju namjeru u djelo. Većina poreznih obveznika nema znanje ili resurse za izbjegavanje poreza. Na primjer, zaposlenici teže mogu izbjeći poreze jer njihova primanja kontroliraju poslodavci, dok vlasnici poduzeća imaju više mogućnosti za diskretno preuveličavanje odbitaka ili podcjenjivanje prihoda.
- Hrabrost (engl. *daring*) - Porezni obveznici koji su voljni i sposobni izbjeći porezne obveze suočavaju se s posljednjom fazom procesa odlučivanja, a to je djelovanje ili suzdržavanje od djelovanja. U ovoj fazi dolazi do izražaja tradicionalna teorija odvrćanja, gdje porezni obveznici postaju racionalniji u procjeni očekivane vrijednosti poreznih manipulacija. Tradicionalna teorija odvrćanja smanjuje se na zadnju fazu procesa donošenja odluke o poreznom planiranju, koja se fokusira na novčane koristi, dok rane faze odražavaju društvene norme (ugled poreznog obveznika) i moralne norme (osjećaj krivnje).

3.3.3. Teorija signala

Teorija signala postala je temelj za razvoj brojnih teorija, hipoteza i modela u poslovnom upravljanju. Prvi su koncept signalizacije u organizacijske teorije uveli Spence (1973), Ross (1977) i Leland & Pyle (1977). Kasnije su mnogi autori preuzeli ideje teorije signala iz egzaktnih znanosti kako bi se bavili određenim pitanjima u raznim područjima menadžmenta, poput zapošljavanja i korporativnih financija. Signalna teorija fokusira se na signale koje

⁶⁹ Elffers, H. (2000). But taxpayers do cooperate. *Cooperation in Modern Society. Promoting the Welfare of Communities, States and Organizations*. London: Routledge, str. 184-194

porezni obveznik može poslati u svom odnosu s drugim ekonomskim akterima u slučaju otkrivanja te signale koje porezne vlasti mogu prenijeti ekonomskim akterima. Ekonomski agent ima interes usvojiti društveno prihvaćeno ponašanje kako bi izbjegao troškove potencijalne društvene isključenosti. Pojedini autori pritom navode da pojedinac bira svoje ponašanje na temelju percepcije kako će drugi postupati i kako će ocijeniti njegove postupke.⁷⁰

Prekršitelji mogu doživjeti interne sankcije poput osjećaja krivnje i kajanja, kao i eksterne sankcije poput društvenih tračeva, izopćenja ili čak kazni zbog kršenja društvenih normi. Pored monetarnih sankcija, postoje i druga sredstva za borbu protiv devijantnog fiskalnog ponašanja, pri čemu je psihičko i društveno stanje počinitelja često pod utjecajem percepcije sebe od strane drugih. Kada je otkrivanje poreznih prekršaja rijetko, najučinkovitija sankcija nije samo porezna kazna, već i društvena osuda koja signalizira drugim poreznim obveznicima. Kada porezni obveznik, nakon revizije, dijeli povoljne stavove o snazi poreznih mehanizama, šalje signale drugim poreznim obveznicima, obeshrabrujući nepoštene porezne prakse. Vlada koristi porezne revizije za jačanje kredibiliteta državnih tijela, tretirajući ih kao signale za poticanje porezne usklađenosti. Porezni obveznici trebaju biti informirani o sposobnosti revizijskih ureda da uhvate i sankcioniraju prekršitelje. Visoka razina učinkovitosti tijela za porezne revizije signalizira vladinu sposobnost da se nosi s devijantnim ponašanjem, a čak i slabija tijela mogu potaknuti usklađenost imitiranjem jakih ureda. Stoga se upotreba signala od strane vlade, uključujući njen ugled u pogledu porezne kontrole, ne može zanemariti kao sredstvo za povećanje porezne usklađenosti građana.⁷¹

3.3.4. Praktična primjena poreznog planiranja

Ranije nabrojene, samo su neke od teorija poreznog planiranja koje se u velikoj mjeri oslanjaju na literaturu. No, uz teorijske modele koji uvijek i bez iznimke vrijede, kako za pojedince tako i za poduzeća, praktični primjeri načina implementacije poreznog planiranja s ciljem izbjegavanja ili minimiziranja iznosa poreza, korisni su kako bi se dobio konkretniji dojam o mogućnostima koje poduzeća imaju na raspolaganju. U skladu s tim, prema rezultatima

⁷⁰ Alm, J., McClelland, G. H., & Schulze, W. D. (1999). Changing the social norm of tax compliance by voting. *Kyklos*, 52(2), 141-171. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1467-6435.1999.tb01440.x>.

⁷¹ Izvor: Kouroub, S., Oubdi, L. (2022.). Tax Planning: Theory and Modeling. *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research (JABTER)*, Vol. 1, No. 6, August 2022, str. 597

istraživanja iz 2022. godine izdvaja se nekoliko načina na koji poduzeća mogu optimizirati izdatke za poreze primjenom poreznog planiranja⁷²:

- Transferne cijene - Uprave gospodarskih subjekata koriste razne metode i aktivnosti za smanjenje poreza i troškova. Procjena točnosti financijskih odluka donesenih u poslovanju između povezanih strana provodi se putem mehanizma transfernih cijena. Specifične regulacije transfernih cijena prvenstveno imaju za cilj utvrditi primjenjuju li se povlaštene cijene između članova skupine subjekata. Financijske vlasti žele utvrditi i ograničiti profit postignut na razumnu razinu, premda nemaju za cilj u potpunosti sankcionirati one koji to čine. Svaka transakcija mora poštivati načela konkurentnog tržišta, gdje kupci i prodavači djeluju neovisno bez ikakvog utjecaja drugih strana. U slučaju transakcija između članova grupe, članovi mogu međusobno donositi zajedničke odluke u obostranom interesu, a koji se najčešće očituje u smanjenju poreznih izdataka.
- Teritorijalni pravni sustav - Korištenje određenog mjesta za osnivanje tvrtke ili poslovanja značajno mijenja porezno opterećenje. Ponekad postoje značajne razlike u poreznim uvjetima ovisno o regiji, državi, području ili jurisdikciji. Primjer za to su nerazvijena područja na razini različitih regija, gdje poteškoće u životu ili uvjeti rada potiču državu na odobravanje različitih vrsta financijskih olakšica. Porezi i pristojbe također mogu varirati od regije do regije unutar iste države, ovisno o lokalnom razvoju, trgovinskim tokovima ili industrijalizaciji. Odrednice poreznog sustava su mnoge, a istraživanja pokazuju odlučnost vlade da uspostavi porezni sustav u skladu s gospodarskim kontekstom.
- Pravna organizacija poduzeća - Korištenje oblika pravne organizacije može imati isti utjecaj kao i način oporezivanja, kako u pogledu oporezivanja ostvarenih prihoda tako i u pogledu poreza koje treba platiti na primanja zaposlenika. Nekoliko europskih zemalja nudi različite razine oporezivanja ovisno o veličini tvrtke, broju zaposlenih ili pravnom obliku poslovanja. Ovisno o poslovnoj aktivnosti ili složenosti, izbor pravnog oblika organizacije može biti izuzetno koristan ili, suprotno, generator značajnih poreznih opterećenja.
- Računovodstvene i porezne politike - Općenito, računovodstvene politike mogu utjecati na cjelokupan iznos poreznih davanja. Porezno planiranje može se smatrati kompetentnim, praktičnim ili agresivnim alatom za financijsku optimizaciju poslovanja.

⁷² Jakubowicz, F.V. i Munteanu, I. (2022). Perspectives on Tax Optimization: Opportunities and Challenges, Economic Sciences Series Volume XXII, Issue 2 /2022

Izbor određenih poreznih politika nauštrb drugih, prilagođenih specifičnosti djelatnosti, može napraviti razliku između iznosa koji se kao porezne obveze moraju platiti. U stvarnim slučajevima može se koristiti razne računovodstvene evidencije, temeljene na međunarodnim računovodstvenim standardima (IRFS), poštujući financijske zahtjeve postavljene na nacionalnoj razini. Korištenje nekoliko metoda za evidenciju zaliha robe i materijala (poput, primjerice FIFO i LIFO metoda) ima značajan utjecaj na financijske rezultate referentnog razdoblja za gospodarske subjekte.

- Odgoda plaćanja poreza - Kako bi se maksimizirao potencijal porezne optimizacije temeljenih na novčanom toku, potrebno je planirati porezna plaćanja prema dobro utvrđenim planovima i raspodijeliti ih po mjesecima, kvartalima i godinama, koja se obično plaćaju na posljednji dan dospijeca. U tom smislu, do izražaja dolaze učinci kreativnog računovodstva i financijskog izvještavanja na stvarnost prijavljenih operacija i oporezivost. Uvjeti za plaćanje poreza variraju ovisno o određenim uvjetima koji se odnose na isporuku robe, pružanje usluga ili plaćanje predujmova. Dobro poslovno planiranje može dovesti do uspostavljanja okvira koje za rezultat može imati niže porezne izdatke.
- Porezne oaze i *offshore* porezni tretmani - Fenomen financijske evazije dosegao je značajne razmjere ne samo na nacionalnoj, već i na međunarodnoj razini, posebno u razvijenim zemljama s visokim poreznim stopama. Investicijski mehanizmi usko su povezani s učinkovitošću organizacijskih i kontrolnih mehanizama poreznih vlasti, izazovima globalizacije i rizikom nepoštivanja s kojim se poduzeća mogu susresti. Svaka vlada ima svoj porezni sustav, koji može biti imati više ili niže porezne stope. U nekim područjima takozvanih poreznih oaza, odobravanje poreznih olakšica ili opušteno oporezivanje nije nužno pod utjecajem veličine tvrtke, već jednostavno lokacijom poreznog prebivališta. Postojanje takvih područja može koristiti nekim investitorima koji su kvalificirani za upravljanje kako bi optimizirali svoje poslovne interese, što se najčešće odnosi na maksimizaciju dobiti. Praktičan primjer je kada tvrtka djeluje izvan geografskog područja u kojem je osnovana, bez zapošljavanja lokalnih resursa. Ovaj pojam uključuje sve gospodarske aktivnosti koje subjekti obavljaju izvan nacionalnih granica države u kojoj imaju sjedište.
- Kriptovalute - Kriptovalute su poseban način plaćanja koji koristi kriptografiju, decentralizirani i nedovoljno regulirani mehanizam putem kojeg se mogu obavljati neoporezive i neprijavljene financijske transakcije. Upotreba kriptovaluta često se

poistovjećuje s poreznim olakšicama specifičnim za porezne oaze, s gledišta nedostatka regulacije ili nedostatka oporezivanja. Po svojoj prirodi, transakcije digitalnim valutama slične su transakcijama gotovinom, plaćanja su anonimna i vrlo teško ih je pratiti. Mnogi bankovni sustavi zemalja ne priznaju kriptovalute kao valute ili zakonska sredstva plaćanja, već kao alternativna sredstva plaćanja, te upozoravaju na rizike povezane s korištenjem ovih digitalnih valuta. Istovremeno, sve više država svjesno je mehanizama za izbjegavanje poreza putem kripto transakcija i provodi nove regulative za optimizaciju poreza i sprječavanje prijevara. Utjecaj transakcija virtualnim valutama nije ograničen samo na značajne neravnoteže u bilanci prihoda zemlje i negativan utjecaj na gospodarstvo, već može uzrokovati i ozbiljnu štetu infrastrukturi. Široko prihvaćanje plaćanja kriptovalutama može olakšati utaju poreza i znatno povećati utjecaj pranja novca i financiranja terorizma.

3.4. Koristi i izazovi poreznog planiranja poduzeća

3.4.1. Koristi poreznog planiranja poduzeća

Cilj poreznog planiranja u pravilu nije izbjegavanje plaćanja poreza ili provođenje nezakonitih aktivnosti kako bi se izbjeglo plaćanje poreza, već se radi o korištenju dostupnih zakonskih odredbi, poput odbitaka, izuzeća i ostalog kako bi se optimizirala porezna obveza. Pravilno porezno planiranje može rezultirati značajnim poreznim uštedama koje se mogu preusmjeriti prema vašim financijskim ciljevima, kao što su povećanje dobiti, ulaganja, i slično.⁷³

Temeljni cilj poreznog planiranja je maksimalizirati porezne odbitke poduzeća kako bi se smanjio iznos poreza. Ispravno porezno planiranje omogućuje identifikaciju i iskorištavanje svih dostupnih poreznih olakšica i izuzeća koje ono može koristiti. To može uključivati korištenje specifičnih poreznih kredita, odbitaka za poslovne troškove ili kapitalne investicije, što sve zajedno rezultira nižom ukupnom poreznom obvezom.

Dodatno, smanjenjem poreznih obveza oslobađaju se sredstva koja bi inače bila izdvojena za plaćanje poreza. Ta sredstva mogu biti preusmjerena natrag u poduzeće za različite svrhe, kao što su proširenje poslovanja, ulaganje u nove projekte ili poboljšanje postojećih operacija. Ova dodatna likvidnost može značajno doprinijeti dugoročnom rastu i stabilnosti poduzeća.

⁷³ Pan, Ernest, The (Limited) Competitive Advantage of Tax Planning (May 5, 2024). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4817541>

Također, porezno planiranje pruža priliku za detaljnu analizu podataka poduzeća, što omogućuje prepoznavanje prilika i prilagodbu poslovnih planova. Tijekom procesa poreznog planiranja može se identificirati potencijal za optimizaciju poslovanja, što uključuje analizu troškova, identifikaciju neiskorištenih resursa i istraživanje novih tržišta. Ovaj strateški pristup može dovesti do poboljšanja operativne učinkovitosti i povećanja profita.

Usto, među nemonetarne benefite ubraja se stvaranje povjerenja. Kroz proces poreznog planiranja, vlasnici poduzeća mogu steći dublje razumijevanje o usklađenosti i načinu na koji porezni sustav funkcionira. Razvijanjem mjera za uštedu poreza i aktivnim sudjelovanjem u upravljanju poreznim obvezama, vlasnici poduzeća mogu postati sigurniji u svoje financijske odluke. To također može povećati njihovu sposobnost da predvide i upravljaju budućim poreznim izazovima.

Porezno planiranje pomaže također i razumjeti gdje se odvijaju operacije i daje uvid u potencijalna područja na kojima je poslovanje potencijalno još više profitabilno, a koja su trenutno neiskorištena ili nedovoljno istražena. Porezno planiranje također može pomoći u pronalaženju novih investicijskih mogućnosti i donošenju odluka o najboljim načinima strukturiranja tih ulaganja.

Konačno, poreznim planiranjem osigurava se da poduzeće dobije najbolji mogući porezni rezultat i da bude u toku kada su u pitanju programi poticaja. Porezne zakonodavne promjene mogu ponuditi nove prilike za porezne olakšice i poticaje koje poduzeće može iskoristiti, a redovito praćenje i primjena tih izmjena omogućuje poduzeću da ostane konkurentno i financijski stabilno.⁷⁴

3.4.2. Izazovi poreznog planiranja poduzeća

Izazovi s kojima se poduzeće može susresti prilikom poreznog planiranja ovise o mjeri u kojoj je ono spremno posvetiti se odabiru optimalne porezne strategije. Ipak, neovisno o poreznoj strategiji, postoje određena ograničenja s kojima se poduzeća susreću, a koja su vezana uz porezno planiranje.

Jedno od najvećih ograničenja poreznog planiranja su pravni rizici i promjenjivi propisi. Porezni zakoni kontinuirano se mijenjaju, što znači da ono što je bilo korisno jedne godine,

⁷⁴ Pan, Ernest, The (Limited) Competitive Advantage of Tax Planning (May 5, 2024). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4817541>

možda neće biti sljedeće. Te promjene mogu učiniti stare strategije beskorisnima, a u nekim slučajevima i nezakunitima. Takve promjene mogu izložiti poduzeće pravnim rizicima i kaznama ako se ne prilagodi na vrijeme novim propisima.⁷⁵

Porezno planiranje zahtijeva i značajne investicije, poglavito novac i vrijeme. Potrebno je duboko poznavanje pravila i stalno praćenje novih poreznih zakona, izmjena i tumačenja. Za mala poduzeća to može biti posebno zahtjevno jer održavanje takvog znanja zahtijeva mnogo vremena i novca. Često je potrebno angažirati porezne savjetnike ili educirati zaposlenike kako bi ovladali detaljima poreznog planiranja.

Još jedno ograničenje poreznog planiranja je mogućnost problema s novčanim tokom. Iako odgođena porezna obveza može biti prednost, ona može postati i nedostatak ako se poreznim obvezama ne upravlja pravilno. Smanjenje trenutne porezne obveze može dovesti do većih poreznih računa u budućnosti, što može izazvati probleme s novčanim tokom ako poduzeće nije spremno na te obveze.⁷⁶

Dodatno, porezne uštede u velikoj mjeri ovise o vanjskim faktorima poput promjenjivih prihoda, poreznih zakona i ekonomskih ciklusa. Ti faktori ne moraju uvijek biti u skladu s planom poreznog planiranja poduzeća. Fluktuacije u prihodima mogu značajno utjecati na porezno planiranje, kao i promjene u globalnoj ili nacionalnoj ekonomiji koje mogu utjecati na poreznu strategiju.

Za međunarodna poduzeća, porezno planiranje postaje vrlo složeno zbog različitih međunarodnih poreznih zakona. Porezni zakoni i sporazumi razlikuju se ovisno o jurisdikciji, što čini međunarodno porezno planiranje složenim. To može dovesti do dvostrukog oporezivanja ili kršenja međunarodnih poreznih pravila ako nije pravilno izvedeno.⁷⁷

Uz navedena ograničenja, postoji i čitav niz drugih izazova vezanih uz porezno planiranje, poput sve većih i strožih zahtjeva vezanih uz porezno izvještavanje, praćenje aktivnosti vezanih uz transferne cijene, usklađivanje s novim poreznim propisima među kojima su i ona vezana uz emisije CO₂, priprema za implementaciju OECD-ovog *Two Pillar Frameworka*, i sl., na što

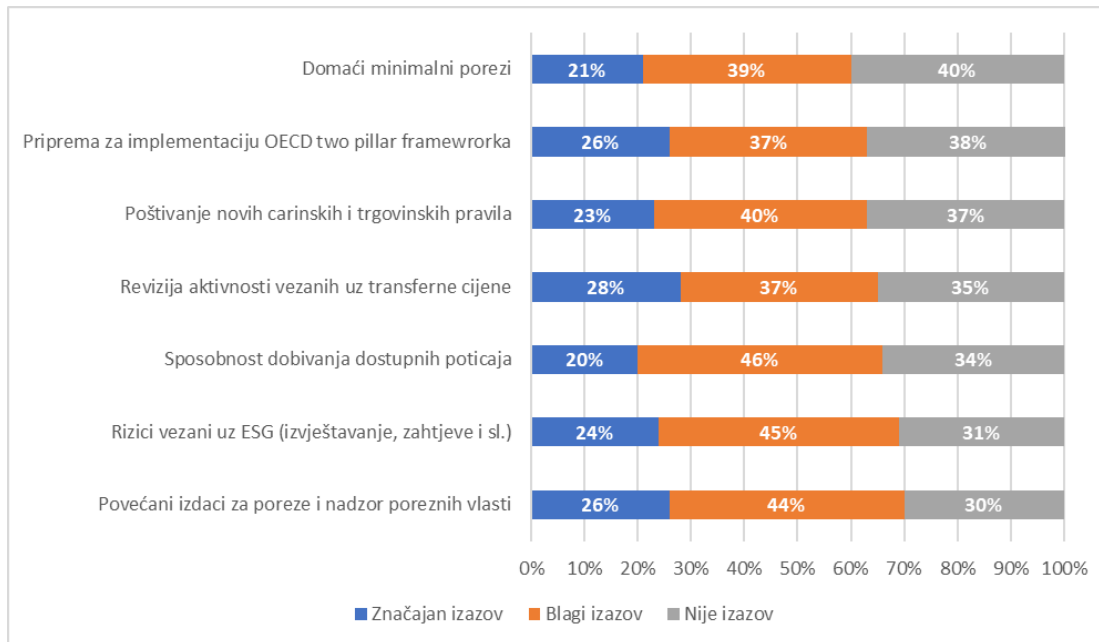
⁷⁵ Egert, J. (2022). Navigating the tax landscape: the challenges for 2024. Dostupno na <https://www.taxadvisermagazine.com/article/navigating-tax-landscape-challenges-2024>

⁷⁶ Ibidem

⁷⁷ Egert, J. (2022). Navigating the tax landscape: the challenges for 2024. Dostupno na <https://www.taxadvisermagazine.com/article/navigating-tax-landscape-challenges-2024>

upućuju rezultati recentnog istraživanja "Navigating the tax landscape: the challenges for 2024." preuzeti i prikazani na Slici 7.

Slika 7. Izazovi vezani uz porezno planiranje poduzeća



Izvor: Egert, J. (2022). Navigating the tax landscape: the challenges for 2024. Dostupno na <https://www.taxadvisermagazine.com/article/navigating-tax-landscape-challenges-2024>

3.5. Regulatorni okviri i pristup kontroli poreznog planiranja poduzeća unutar Europske Unije

Danas je sve veći broj poduzeća koji se u uvjetima visoke globaliziranosti i digitaliziranosti gospodarstava odlučuju na poslovanje izvan nacionalnih granica. Neka od njih pritom se odlučuju na to kako bi u što je moguće većoj mjeri iskoristila benefite efikasnog poreznog planiranja te na taj način platila manje iznose poreza, dok su druga poduzeća zbog obujma posla kojeg obavljaju i potrebe za organskim rastom primorana širiti se izvan nacionalnih granica. U trenutku u kojem poduzeća počnu poslovati na međunarodnom tržištu ona više ne podliježu samo nacionalnim poreznim propisima, već i poreznim propisima drugih zemalja u kojima posluju, kao i međunarodnim poreznim propisima. Racionalan poduzetnik ili osoba koja poduzećem upravlja u tom je slučaju sklona minimizirati iznos poreza koji treba platiti, što dovodi u pitanje održivost gospodarstava diljem svijeta, obzirom da većini država porezni prihodi čine glavninu prihoda kojima se financiraju javna dobra i usluge.

Kako bi se spriječilo ponašanje koje bi moglo dovesti u pitanju održivost financiranja javnih dobara i usluga, pojedine države te u još većoj mjeri međunarodne institucije poduzimaju čitav niz koraka kako porezno planiranje ne bi naštetilo održivosti sustava. Pritom, one trebaju voditi računa da ne demotiviraju u potpunosti poduzetnike i osobe koje upravljaju poduzećima, a s druge strane da ne dopuste pretjeranu poreznu evaziju.

Europska Komisija kao jedna od međunarodnih institucija tako je u svojem dokumentu pod nazivom "*A drive for a fair and effective tax system in the EU*" iznijela podatke prema kojima je predložena 21 pravna inicijativa u razdoblju od 2014. do 2019. godine s ciljem povećanja transparentnosti, smanjenja izbjegavanja plaćanja poreza, praćenja globalnih aktivnosti te poboljšanja procesa donošenja odluka, čime se nastojao smanjiti iznos od oko 50 do 70 milijardi eura godišnjeg prihoda kojeg zemlje članice EU-a gube zbog izbjegavanja plaćanja poreza, kao i 150 milijardi eura neplaćenog poreza na dodanu vrijednost. U tom je razdoblju postignuto sljedeće⁷⁸:

- Povećana je transparentnost prekograničnih poreznih rješenja između država članica omogućuje nacionalnim poreznim upravama da otkriju zloupotrebu poreznih praksi i poduzmu potrebne mjere.
- Veća transparentnost o porezima koje plaćaju multinacionalne kompanije između država članica znači da institucije mogu vidjeti gdje velike kompanije zapravo plaćaju svoje poreze.
- Obvezujuća pravila za učinkovito suzbijanje poreznih rupa unutar i izvan EU mogu spriječiti da se dobiti neopaženo iznose iz Unije.
- Ojačana pravila protiv pranja novca i pravila o transparentnosti kompanija kako bi se znalo tko je krajnji korisnik svake kompanije, trusta i fonda.
- Pristup informacijama o sprječavanju pranja novca za porezne vlasti, omogućujući im brzu reakciju na slučajeve utaje i izbjegavanja poreza.
- Sporazumi o transparentnosti s međunarodnim partnerima potpisani su kako bi se okončala bankarska tajna između država članica EU i Andore, Monaka, Lihtenštajna, San Marina i Švicarske.
- Prvi zajednički popis EU ne-kooperativnih poreznih jurisdikcija objavljen je zajedno s jačim pravilima za sprečavanje tranzita EU sredstava kroz te zemlje.

⁷⁸ Europska Komisija (2019.). *A drive for a fair and effective tax system in the EU*. Dostupno na <https://commission.europa.eu/>

- Nova pravila za brže rješavanje problema dvostrukog oporezivanja, povećavajući poreznu sigurnost za poslovne subjekte.
- Slučajevi protiv ilegalne državne pomoći u oporezivanju — suzbijanje narušavanja konkurencije i obnova ravnopravnih uvjeta poslovanja.
- Nova pravila o PDV-u koja pomažu malim tvrtkama koje prodaju robu putem interneta i poboljšavaju naplatu PDV-a za države članice na internetskoj prodaji.
- Obvezujuća pravila transparentnosti za posrednike koji osmišljavaju i promoviraju porezne planove za svoje klijente.
- Novi okvir suradnje i razmjene informacija dogovoren između država članica za pomoć u borbi protiv PDV prijevара.

Uz stvaranje transparentnijeg i učinkovitijeg poreznog sustava, Europska Komisija nastoji se kontinuirano suočavati sa agresivnim poslovnim planiranjem kao jednom od aktivnosti koja može naštetiti održivosti sustava. Suzbijanje agresivnog poreznog planiranja ključno je za osiguranje pravednosti i učinkovitosti poreznih sustava te sprečavanje narušavanja jedinstvenog tržišta. Agresivno porezno planiranje iskorištava razlike u poreznim zakonima između država kako bi se umjetno smanjila oporeziva dobit, što rezultira značajnim gubitkom poreznih prihoda za vlade. Osim što smanjuje prihode vlada, ono pogoršava nejednakosti i potiče neloyalnu konkurenciju među poduzećima, jer multinacionalne tvrtke s više resursa mogu lakše iskoristiti takvo ponašanje nego domaća poduzeća, čime plaćaju manje poreza. Ova praksa također potkopava povjerenje poreznih obveznika i njihovu spremnost na ispunjavanje poreznih obveza.

Institucije nastoje suzbiti agresivno porezno planiranje kroz razne inicijative i mjere, uključujući pravne i administrativne reforme. Europska unija je donijela nekoliko direktiva kao što su *Anti-Tax Avoidance Directives* (ATAD 1 i ATAD 2), koje uvode obvezujuće mjere protiv zlorabe, poput ograničenja kamata, pravila o kontroliranim inozemnim društvima i opća pravila protiv zloupotrebe poreznog planiranja. Nadalje, Direktiva o administrativnoj suradnji (DAC) poboljšala je poreznu transparentnost kroz automatsku razmjenu informacija o poreznim rješenjima i izvješćivanju po zemljama. Europska komisija također preporučuje državama članicama da financijsku potporu omogućuju samo poduzećima bez poveznica s nekooperativnim jurisdikcijama. Osim toga, Europski semestar kao instrument koordinacije nacionalnih ekonomskih politika uključuje specifične preporuke državama članicama za suzbijanje agresivnog poreznog planiranja. Na taj način, kombinacijom zakonskih i političkih

mjera, institucije EU nastoje smanjiti štetne učinke takvog ponašanja i osigurati ravnopravno tržišno natjecanje unutar Unije.⁷⁹

Dodatno, a uzme li se u obzir proaktivnost Europske Unije i njenih tijela kada je u pitanju zelena održivost poslovanja, sve je više recentno u fokusu i oporezivanje po količini potrošenog ugljičnog dioksida (engl. *carbon pricing*). Tako se u dokumentu "*A Carbon Pricing Blueprint for the EU*" naglašava važnost određivanja cijena ugljika kao ključnog alata za smanjenje emisija stakleničkih plinova u Europskoj uniji. Uvođenjem poreza na ugljik, EU cilja na internalizaciju ekoloških troškova koje trenutno ne snose zagađivači. Porez na ugljik motivira poduzeća i pojedince da smanje svoje emisije koristeći čiste tehnologije i poboljšavajući energetska učinkovitost. Dokument također ističe potrebu za harmoniziranim pristupom kako bi se izbjeglo premještanje emisija u zemlje s nižim ili nepostojećim porezom na ugljik, čime bi se osigurao jedinstven i efikasan sustav u cijeloj EU.⁸⁰

Planiranje poreza na ugljik u Europi zahtijeva pažljivo razmatranje kako bi se izbjegla štetna ekonomska konkurencija među državama članicama. EU pritom mora osigurati da porezni sustavi budu pravedni i transparentni, sprječavajući agresivno porezno planiranje koje omogućuje multinacionalnim kompanijama da izbjegnu porezne obveze. U tu svrhu, EU je implementirala razne mjere, uključujući poreze na dobit, kamate, dividende i tantijeme. Cilj je također postaviti strože propise o prijenosu cijena i jačanju poreznih rezidencijalnih testova kako bi se osiguralo da poduzeća plaćaju svoj pravedni udio poreza u zemljama u kojima ostvaruju profit.⁸¹ Ipak, kako bi se istovremeno motiviralo one koji te poreze moraju ili će morati plaćati, brojne države članice EU nude poticaje za zelenu tranziciju, što može motivirati poduzeća iz svih sektora da se preorijentiraju na ekološki održivija rješenja.

U nastavku rada, a temeljem teorijskog dijela rada, istražiti će se optimalno porezno planiranje duž cijelog lanca opskrbe za poduzeće koje posluje međunarodno, a koje se bavi cestovnim prijevozom roba. Obzirom na intenzitet emisije ugljika u toj industriji, fokus će biti i porezno planiranje te koraci koje to poduzeće može poduzeti kako bi optimiziralo svoje poslovanje i smanjilo ukupna davanja za poreze.

⁷⁹ Europski parlament (2023.). Measures tackling aggressive tax planning in the national recovery and resilience plans. PE 745.704 – March 2023

⁸⁰ European Environmental Bureau (2021.). A carbon pricing blueprint for the EU. Brussels, Ožujak 2021.

⁸¹ European Environmental Bureau (2021.). A carbon pricing blueprint for the EU. Brussels, Ožujak 2021.

4. POREZNO PLANIRANJE MULTINACIONALNOG PODUZEĆA U CESTOVNOM PRIJEVOZU

U ovom dijelu rada fokus će biti na tri kompanije čije je mjesto poslovanja na području Europe, ali s različitim sjedištima. Prikazat će se pritom razlike u poreznom planiranju tijekom poslovanja u cestovnom prijevozu na različitim relacijama. Jedna kompanija se nalazi u Austriji, druga je na području Republike Hrvatske, dok treća ima sjedište u zemlji izvan Europske Unije, Bosni i Hercegovini. Bitno je naglasiti da spomenute kompanije obavljaju špediterske usluge i na taj način profitiraju.

4.1. Primjer poduzeća LKW Walter

LKW Walter je dio grupacije Walter Grupe koja broji više od 5.000 zaposlenih i time je jedna od najvećih austrijskih privatnih kompanija. Dijeli se na firme Containex, Walter Leasing, Walter lageri, Walter Business-park te odjel za nekretnine. LKW Walter organizira prijevoze kompletnih utovara u cestovnom kao i u kombiniranom prijevozu. Utovar i istovar robe vrši se se području čitave Europe kao i iz svih država u Rusiju, Srednju Aziju, Sjevernu Afriku, na Bliski istok i obrnuto. Fokus je na transportu bezopasne, zapakirane robe - uglavnom iz industrijskih grana kao što su roba široke potrošnje, drvo i papir, kemijska industrija, metalska industrija, automobila industrija i elektronika.⁸²

Austrijsko privatno poduzeće u 100%-tnom obiteljskom vlasništvu osnovano je 1924. godine. Godišnje se napravi više od 1,7 milijuna kompletnih utovara te je godišnji promet 2022/2023 iznosio 2,79 milijardi eura. Za uspješno poslovanje poduzeće se pridržava određenih načela poslovanja. Financiranje je iz privređenih novčanih sredstava bez bankovnih kredita. Kooperativni način upravljanja poduzećem sa velikim mogućnostima samostalnog odlučivanja zaposlenika. Potiče se stvaranje obiteljske atmosfere u poduzeću, brine se o zadovoljstvu klijenata i zaposlenika koji predstavljaju glavni cilj poduzeća uz neprestano prilagođavanje stanju na tržištu.⁸³

⁸² LKW Walter. Dostupno na <https://www.lkw-walter.com/int/en/about-us/company-profile>

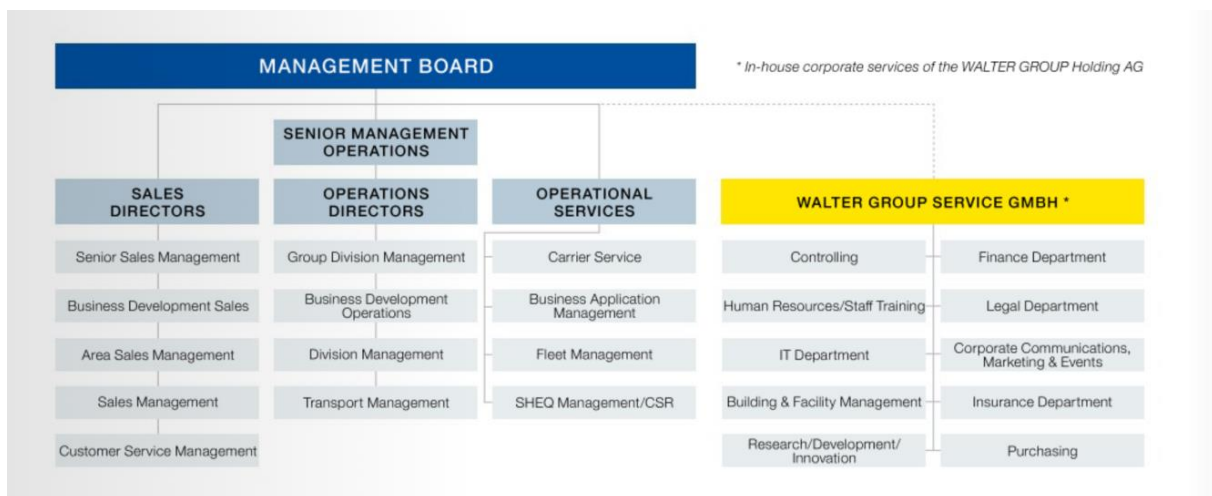
⁸³ LKW Walter. Dostupno na <https://www.lkw-walter.com/int/en/about-us/company-profile>

LKW WALTER je strukturiran kao decentralizirano poduzeće s manjim profitnim centrima koji su podijeljeni u divizije prema geografskom položaju. Unutar manjih divizija/direkcija vrše se poslovne transakcije kroz odjele:

- Transport management
- Sales
- Služba za prijevoznike
- Služba za klijente

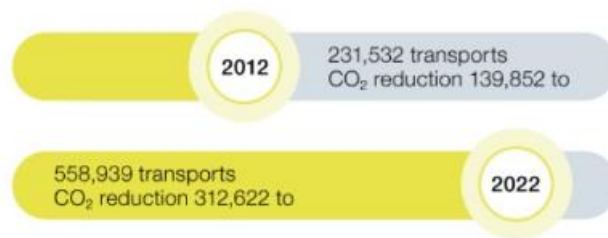
Najveće poslove u cijeloj tvrtki preuzimaju zajedničke službe (odjel za ljudske resurse) i posebni predstavnici (npr. zaduženi za prijevoz štetne, opasne robe). Oni savjetuju i podržavaju operativne profitne centre ili osiguravaju funkcije praćenja i izvješćuju izravno odboru. U nastavku je grafički prikazana organizacijska struktura poduzeća (Slika 8.), broj prijevoza i usporedba s istim 10 godina ranije (Slika 9.) te rute kojima se kombiniranim prijevozom prevozi roba (Slika 10.).

Slika 8. Organizacijska struktura poduzeća LKW Walter



Izvor: LKW Walter: Our Road to the Future. Dostupno na https://catalog.walter-group.com/catalog/WALTER_GROUP/EN/index.aspx?catalog=Unternehmensbericht_EN_2023-intranet#page_16

Slika 9. Broj transporta u 2012. i 2022. godini



Izvor: LKW Walter: Our Road to the Future. Dostupno na https://catalog.walter-group.com/catalog/WALTER_GROUP/EN/index.aspx?catalog=Unternehmensbericht_EN_2023-intranet#page_1

Slika 10. Vrsta i rute transporta robe poduzeća LKW Walter



Izvor: LKW Walter: Our Road to the Future. Dostupno na: https://catalog.walter-group.com/catalog/WALTER_GROUP/EN/index.aspx?catalog=Unternehmensbericht_EN_2023-intranet#page_1


S više od 300 polaza dnevno, na više od 250 međuobalnih i željezničkih ruta, LKW WALTER u kombiniranom prijevozu povezuje sva važna gospodarska središta Europe. Prema Hrvatskoj nije otvorena direktna željeznička povezanost pa roba dolazi u Ljubljani, Slovenija kao najbliži terminal povezan s Hrvatskom.

U nastavku rada slijede primjeri iz jednog od odjela unutar LKW Walter koji provodi kombinirane transporte između Njemačke i zemalja Beneluxa (NL, BE, LU). Kao što je već spomenuto u poglavlju 3.4.2., jedan od izazova s kojima se kompanije u cestovnom prometu susreću posljednje dvije godine jest problematika oporezivanja CO₂. Poblizje će se objasniti kako LKW Walter doprinosi okolišu s razvojem mreže kombiniranog transporta i utječe na smanjenje troškova za porez CO₂. Kako podržavaju ciljeve europske komisije u uvjetima „Green Deal“, poduzeće si je dugoročno odredilo cilj za budućnost gdje žele da LKW Walter bude klimatski neutralan do 2050.

Dakle, klijent je u primjeru 1 naručio robu iz Landgraad (NL) za odredište Wien (AT), čija je međusobna udaljenost 1.014 km. Na primjeru se vidi da je transport obavljen u intermodalnom/kombiniranom prijevozu i prijevoznik koji je izvršitelj naloga je iz Bugarske te je naplatio naknadu od 240,50 eura. Kada vlak iz Herne(DE) stigne u Beč(AT) prijevoznik u Austriji koji će dovesti robu do istovarnog mjesta biti će plaćen po km u sličnom iznosu. Odbijali se troškovi mjesta najma na vlaku dolazimo do iznosa nižeg od 1000€ za ovaj transport. Uzme li se u obzir cijena po kojoj je plaćen prijevoznik prosjek 1,60€ pomnoženo sa 1,014 km do Beča dobije se iznos od 1.622,40 eura.

Razlika u cestovnom prijevozu robe i odrađenom prijevozu intermodalno iznosi 622,40 eura što je ostvarena bruto dobit koju na tom transportu ostvaruje poduzeće LKW Walter. Gledajući s porezne strane CO₂, prijevozom u intermodalnom transportu uštedeno je nešto više od 800 km za oba prijevoznika koji odrade dijelove transporta u Nizozemskoj i u Austriji. Osim toga, da je prijevoznik za traženi transport morao natočiti naftu za traženi prijevoz, u Nizozemskoj bi platio nižu cijenu jer je stopa PDV 19% dok je u Njemačkoj 21%. Slikom 11. prikazano je utvrđivanje naknade za kombinirani prijevoz.

Slika 11. Naknada za kombinirani prijevoz robe poduzeća LKW Walter



LKW WALTER Internationale Transportorganisation AG AT-2355 Wiener Neudorf, POB36 Our VAT Reg.No.: ATU19208701	Issuer: [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] Your VAT Reg.No.: BG201495168
--	---

[REDACTED]

BULGARIA

Belegart Document type	Belegnummer Document number	Blatt Page	Kundenummer Account number	Positionsnummer Our reference	Datum Date
Transport Partner self-billing invoice	10940894	1	601199		2024.09.03

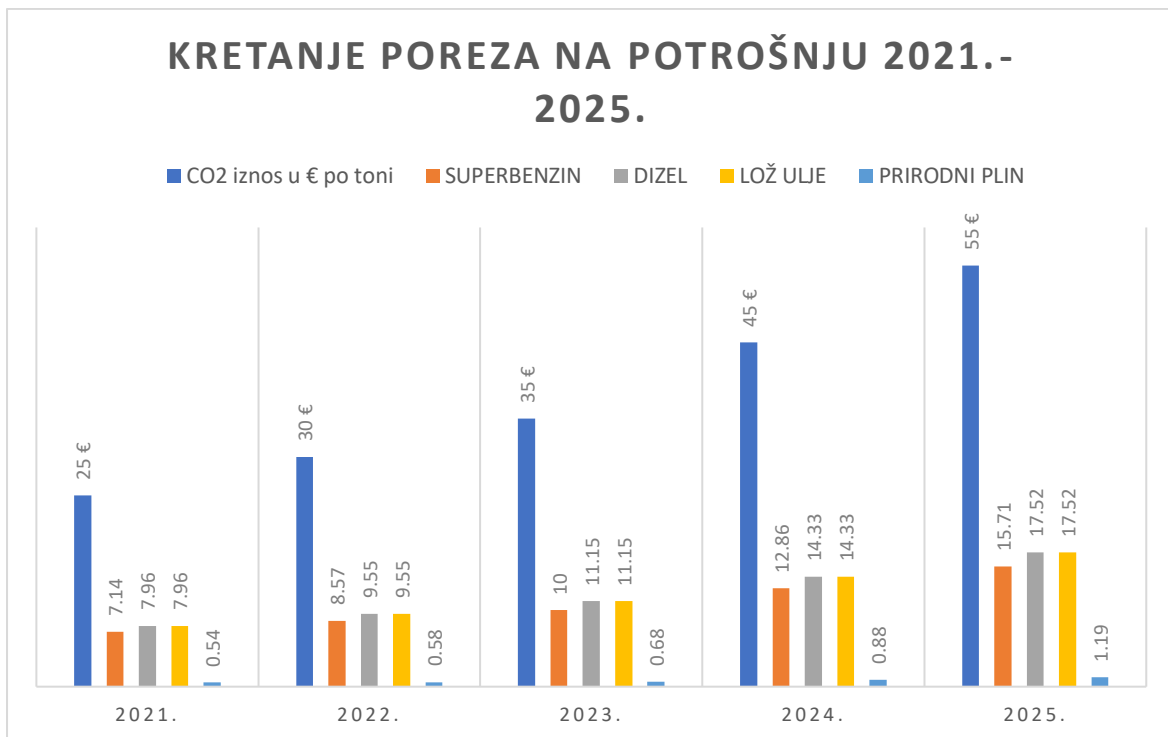
Date of shipment: 2024.08.29 -	Registration plate: IOFI4 / KH8418BC / HROB2802
From: NL-6374 BX Landgraaf	To: DE-44653 Herne
0424/408/0483	
Freight	0,00 % 240,50 EUR
	Net 240,50 EUR
	Total 240,50 EUR*
Reverse charge	

Izvor: Interna dokumentacija poduzeća LKW Walter

Ovaj porez postoji u Njemačkoj od 2021. godine. To je posljedica goriva koja se koriste za grijanje ili transport i čijim izgaranjem nastaje ugljični dioksid (CO₂) koji je štetan za klimu. To uključuje, na primjer, benzin, dizel, plin ili lož ulje. Porez poskupljuje gorivo. Time se želi stvoriti poticaj za smanjenje potrošnje ili prelazak na goriva koja manje štete klimi. Kao rezultat, za potrošače to znači veće troškove goriva i grijanja.

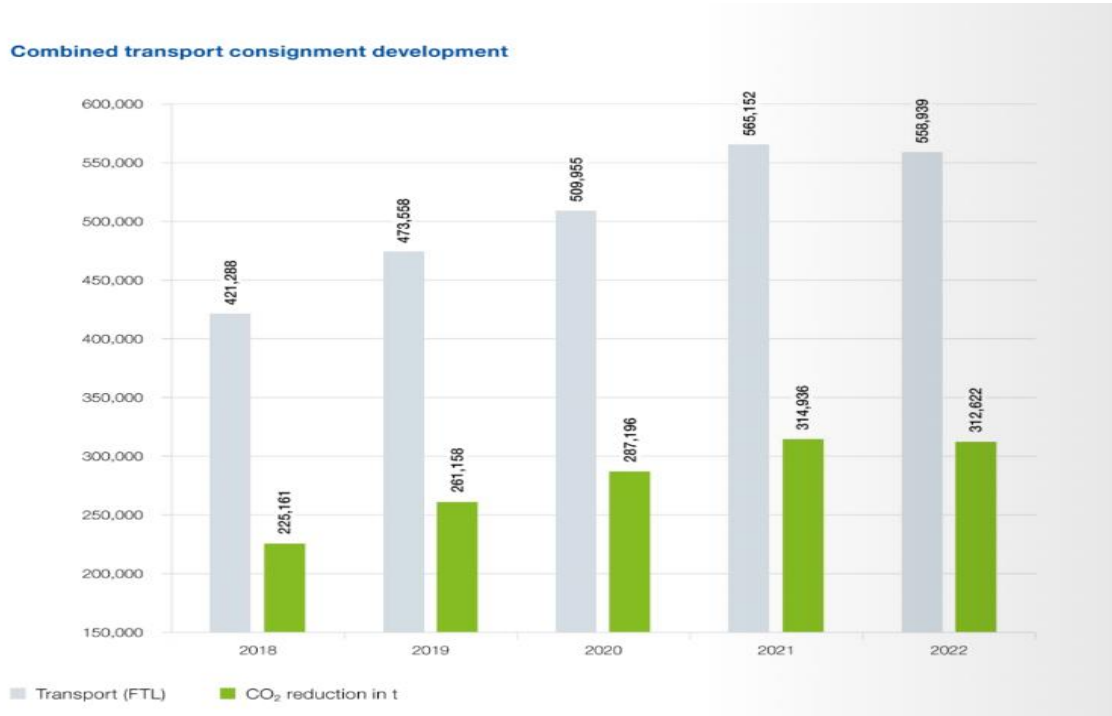
Kao što je prikazano na Grafikonu 1., porez na CO₂ u 2023. je iznosio 35 eura po toni. Sa PDV-om od 19% o litru premium benzina potrošači trenutno plaćaju 10 centi više nego bez tog poreza. U 2024. godini se očekuje povećanje poreza na 45 eura po toni, a zatim u 2025. godini na 55 eura po toni. Grafikon 1. pokazuje kako poskupljenje utječe na cijene raznih goriva, dok je na Slici 12. prikazano smanjenje emisije ugljičnog dioksida poduzeća LKW Walter kroz godine.

Grafikon 1. Iznos poreza na potrošnju CO2 u periodu 2021.- 2025.



Izvor: <https://www.test.de/CO2-Steuer-einfach-erklart-5915840-0/>

Slika 12. Smanjenje CO2 u tonama od 2018. do 2022. u LKW Walter



Izvor: LKW Walter: Our Road to the Future. Dostupno na: https://catalog.walter-group.com/catalog/WALTER_GROUP/EN/index.aspx?catalog=Unternehmensbericht_EN_2023-intranet#page_1

U nastavku su iznesene još neke informacije iz godišnjih financijskih izvještaja poduzeća LKW Walter, a vezane uz porezno planiranje poduzeća.

Što se tiče oporezivanja poduzeća, odgođena porezna imovina formirana je na privremenim razlikama i proizlazi uglavnom iz razlika u načinu amortizacije imovine, privremenih razlika od ulaganja u partnerstva kao i različitih pristupa otpremninama, jubilarnim nagradama i drugim odredbama vezanim uz osoblje između korporativnog i poreznog zakona.⁸⁴

Odgođena porezna imovina iskazana je u godišnjim financijskim izvještajima na dan 31. ožujka 2023. godine. Vrednovanje odgođenih poreza provodi se primjenom važeće stope poreza na dobit od 23% bez uzimanja u obzir diskontiranja. Odgođeni porezi na prenesene gubitke se ne priznaju. Dodatno, zbog postupnog smanjenja stope poreza na dobit s 25% (za 2022.) na 24% (za 2023.) i dalje na 23% u 2024., odgođeni porezi već su utvrđeni na 23% kako bi se optimalnije porezno planirala budućnost.⁸⁵

Stvarni porezni rashod za financijsku godinu od 22.639 EUR (prethodna godina: 26.279 EUR) odnosi se na 24.864 EUR (prethodna godina: 26.855 EUR) poreza za tekuću financijsku godinu. Prijavljeni prihod od odgođenih poreza od 2.226 (prethodna godina: 577) proizlazi iz promjene odgođene porezne imovine u financijskoj godini 2022./23.⁸⁶

Osim centrale u Wiener Neudorfu postoji i poslovnica u Kufsteinu. U poslovanju u godini 2022/23 dobit je porasla za 11,8%. Uzrok je pozitivan razvoj u svim sferama poslovanja na obje lokacije. Bransa logistike je trenutno u ekspanziji. Velika transparentnost na trzistu i borba za određene geografske lokacije na trzistu vode ka jacem natjecanju među poduzecima. Na pojedinim dijelovima trzista, suoceni smo s agresivnom konkurencijom koja znatno spusta cijene pod svim uslovima, međutim nakon nekog vremena zbog nedostatka ekonomskog uspjeha moraju promijeniti strategiju.

Poslovna godina 2022/23 bilježi smanjenje poreznog rezultata od 8,3% iznos 88.876€ (Prethodna godina 96.939€). Bruto dobit iznosila je 3,2% ukupnih prihoda (prethodne godine 3,9%). 2022/23 poslovna godina je završena s neto dobiti od 66.24 milijuna eura (prethodna godina 70.66 milijuna €).⁸⁷

⁸⁴ <https://www.firmenbuchgrundbuch.at/abfrageservices/firmenbuch/fn/35799x?affiliate=-3>

⁸⁵ Ibidem

⁸⁶ <https://www.firmenbuchgrundbuch.at/abfrageservices/firmenbuch/fn/35799x?affiliate=-3>

⁸⁷ LKW Walter. Dostupno na: <https://www.lkw-walter.com/int/en/about-us/company-profile>

4.2. Primjer poduzeća Adria Log d.o.o.

Adria Log d.o.o. je međunarodna transportna kompanija koja nudi isključivo usluge cestovnog kamionskog prijevoza na području cijele Europe sa sjedištem u Kiseljaku u Bosni i Hercegovini. Prijevozi se najčešće obavljaju na relaciji A-B i većina naloga dolazi za robu za uvoz u Bosnu i Hercegovinu. Tvrtka je osnovana 2023. godine te je u privatnom vlasništvu Adrijane Musić koja je i jedina zaposlenica firme. Špediterske usluge, komunikaciju s klijentima i prijevoznicima i direktno vozačima obavlja vlasnica poduzeća. Osnovni business vodi u programu koji je specijalno kreiran po njenim preferencijama i željama pod nazivom fi-we.

Naizgled manja firma u privatnom vlasništvu, međutim, ostvaruje uspješne financijske rezultate što se može vidjeti iz službenih financijskih podataka prikazanih Slikom 13., prema kojima je poduzeće u poslovnoj godini 2023. ostvarilo pozitivan rezultat poslovanja u iznosi od oko 13 tisuća konvertibilnih maraka.

Slika 13. Financijski rezultat poduzeća Adria Log d.o.o. u 2023.

< 2023 >								
Poslovni prihodi	569.893	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Kratkoročne obaveze	117.611	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Poslovni rashodi	556.356	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu
Dugoročne obaveze	0	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Neto dobit perioda	13.156	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Neto gubitak perioda	0	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu
Ukupni prihodi	569.893	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Ukupni rashodi	556.356	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Rezultat poslovanja	13.156	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu
Kapital	14.156	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Stalna sredstva	4.363	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Kratkoročne obaveze	117.611	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu
Dugoročne obaveze	0	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu	Prosječan broj zaposlenih na bazi sati rada	1	0,00 (0%) U odnosu na prethodnu godinu			

Izvor: <https://www.companywall.ba/>


Napomena: Svi primjeri i fakture za Adria Log d.o.o. su izraženi u valuti konvertibilnih maraka.

Što se tiče poreznog tretmana prijevoza, izvozne fakture dobavljačima u EU se ne oporezuju, što je propisano Pravilnikom o primjeni Zakona o PDV-u u za BIH.⁸⁸

U nastavku je Slikama 14., 15., 16. i 17. prikazano nekoliko primjera transporta robe za poduzeće Adria Log d.o.o., temeljem interne dokumentacije poduzeća.

⁸⁸ <https://www.paragraf.ba/propisi/bih/pravilnik-o-primjeni-zakona-o-porezu-na-dodatu-vrijednost.html>

Slika 14. Primjer transporta na relaciji Češka- Bosna i Hercegovina

	ADRIA LOG d.o.o. Obala Hrvatske Mladeži 27 71250 Kiseljak 063 338 808 info@adrialog.ba	ID: 4236773340003 PDV: 236773340003 X 1610000299190012
---	--	--

RACUN/OTPREMNICA # 110 - 1 / 2023

POBJEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde 73101 ID: 4245037800004 PDV: 245037800004 Kontakt:	Identifikacioni broj: 4236773340003 Mjesto izdavanja fakture: Kiseljak Broj fiskalnog računa: 113
---	---

#	Artikal		Količina	Cijena		Rabat %	PDV		Iznos bez PDV
	Naziv	JM		bez Pdv	sa rabatom		%	Iznos	
1	MEĐUNARODNI TRANSPORT ROBE NA RELACIJI POVRLY(CZ)-BIH GRANICA	kom	1.0	2433.74	2433.74	0.00	0.0	0.00	2433.74
2	TRANSPORT NA RELACIJI: BIH GRANICA-GORAZDE	kom	1.0	500.00	500.00	0.00	0.0	0.00	500.00

Datum fakture: 07.07.2023.	Prodajna vrijednost	2933.74
Datum isporuke: 07.07.2023.	Vrijednost odobrenog rabata:	0.00
Rok plaćanja: 07.08.2023.	Vrijednost bez PDV-a:	2933.74
Način plaćanja: VIRMAN	Vrijednost PDV-a:	0.00
Otpremnice:	Vrijednost sa PDV-om - BAM:	2933.74

Napomena:
 Transport oslobodeno plaćanja Pdv na osnovu čl.26.st.1.tačka 7.ZoPDV,ipo čl.21.tačka4.pod(c)Pravilnika o primjeni ZoPDV BiH.U cijenu transporta uključeni i troškovi carinskog terminala.

Ova faktura je elektronski izdana i vrijedi bez potpisa i pečata, a na osnovu mišljenja Federalnog Ministarstva Finansija :
 a) 05-02-4-5636/2020 od 21.07.2020, 04-02-4-6299/2020 od 26.08.2020. godine fiskalni račun se arhivira u firmi izdavaoca računa, a čiji je redni broj istaknut na samoj fakturi.

Izvor: [Adria Log d.o.o., interni podaci](#)

Iz računa na Slici 14. se može vidjeti da je podijeljen na dvije stavke. Pod brojem jedan je prijevoz robe na relaciji Povrlj, Češka do graničnog prijelaza Bosne i Hercegovine te trošak prijevoza iznosi 2433,74 BAM. Drugi dio se odnosi na prijevoz od graničnog prijelaza Bosne i Hercegovine do Goražđa. Iznos od 500 BAM je trošak koji u ulazi u PDV osnovicu i ispunjava se u ZUT obrazac koji je detaljnije prikazan na Slici 15. Na ZUT obrascu se ispunjavaju podaci o prijevozu, broj fakture i nazivi pružatelja usluga; prijevoznika, uvoznika, zastupnika i troškovi prijevoza. Osim troška prijevoza od 500 BAM, trebaju se platiti i špediterski troškovi od 120 BAM i trošak terminala 40 BAM. ZUT obrazac predstavlja pregled ovisnih troškova koji se računavaju u osnovicu PDV-a pri uvozu robe (PZT) shodno članku 21. stavak 2. točka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost ("Službeni glasnik BiH", br. 9/05, 35/05, 100/08 i 33/17).

Slika 15. Primjer ZUT Dokumenta za prijevoz na relaciji Češka- Bosna i Hercegovina

POBJEDA TECHNOLOGY
GORAŽDE

Prilog 9
Dionično društvo za krupni promet cestovno, javno i privredno prevoznim sredstvima (PZT)
Družica, prilog 9, zavisnih o osnovici, koji se obračunavaju u osnovicu PDV-a pri uvozu (PZT)

Shodno članu 21 st 2 tačka 2 Zakona o PDV (Sl glasnik BiH br.9/05,35/05,100/08 i 33/17),
podnosimo:
Pregled zavisnih troškova koji se obračunavaju u osnovicu PDV-a pri uvozu (PZT)

R.B	Vrsta zavisnog troška	Iznos ZT, granica odredište	Broj fakture ili drugog dok.	Datum fak. ili drugog dok.	Naziv pružaoca usluge	JIB pružaoca usluge
1	šped trošk	120	5002404	10.07.2023	DTS-ŠPED doo Goražd	200594780004
2	terminal	40	5001292	10.07.2023	DTS-ŠPED doo Goražd	200594780004
3	prevoz	500	110-1/2023	07.07.2023	ADRIA LOG DOO	236773340003
Ukupno u KM		660				

Podaci o uvozniku (naziv, adresa, JIB)	POBJEDA TECHNOLOGY Goražde, 245037800004		
Podaci o zastupniku (naziv, adresa, JIB)	DTS-ŠPED d.o.o. Goražde, 200594780004		
Carinska kanc.	Paritet isporuke	Mjesto ulaska	Mjesto odredišta
10501 Goražde	FCA Povrlj	ŠAMAC	Goražde
Prethodna car deklaracija (vrsta, MRN, br, datum i naziv carinske kancelarije)		T1/23BA010202U04156J9	

Broj: 607
Gora: 7/10/2023

Uvoznik/Zastupnik
M.P. _____
Potpis odgovornog lica

Izvor: Adria Log d.o.o., interni podaci

Slika 16. Primjer međunarodnog transporta na relaciji Turska-Bosna i Hercegovina



ADRIA LOG

ADRIA LOG d.o.o.
Obala Hrvatske Mladeži 27
71250 Kiseljak
063 338 808
info@adrialog.ba

ID: 4236773340003
PDV: 236773340003
1610000299190012

RACUN/OTPREMNICA # 324 - 1 / 2023

NOBL D.O.O.
TRG DJECE DOBRINJE 9
Sarajevo - Centar 71000
ID: 4203165430002
PDV: --
Kontakt:

Identifikacioni broj: 4236773340003
Mjesto izdavanja fakture: Kiseljak
Broj fiskalnog računa: 336

#	Artikal Naziv	JM	Količina	Cijena		Rabat %	PDV		Iznos bez PDV
				bez Pdv	sa rabatom		%	Iznos	
1	MEĐUNARODNI TRANSPORT ROBE NA RELACIJI: BURSA (TR)-BIH GRANICA	kom	1.0	3020.49	3020.49	0.00	0.0	0.00	3020.49
2	TRANSPORT NA RELACIJI: BIH GRANICA-SARAJEVO	kom	1.0	500.00	500.00	0.00	0.0	0.00	500.00

Datum fakture: 25.12.2023.	Prodajna vrijednost	3520.49
Datum isporuke: 25.12.2023.	Vrijednost odobrenog rabata:	0.00
Rok plaćanja: 05.01.2024.	Vrijednost bez PDV-a:	3520.49
Način plaćanja: VIRMAN	Vrijednost PDV-a:	0.00
Otpremnice:	Vrijednost sa PDV-om - BAM:	3520.49

Napomena:
Transport oslobođeno plaćanja Pdv na osnovu čl.26.st.1.tačka 7.ZoPDV,ipo čl.21.tačka4.pod(c)Pravilnika o primjeni ZoPDV BiH.U cijenu transporta uključeni i troškovi carinskog terminala.

Ova fakture je elektronski izdana i vrijedi bez potpisa i pečata, a na osnovu mišljenja Federalnog Ministarstva Finansija : a) 05-02-4-5636/2020 od 21.07.2020. 04-02-4-6299/2020 od 26.08.2020. godine fiskalni račun se arhivira u firmi izdavaoca računa, a čiji je redni broj istaknut na samoj fakturi.

Izvor: Adria Log d.o.o., interni podaci

Slika 17. Primjer lokalnog transporta unutar Bosne i Hercegovine



ADRIA LOG

ADRIA LOG d.o.o.
 Obala Hrvatske Mladeži 27
 71250 Kiseljak
 063 338 808
 info@adrialog.ba

ID: 4236773340003
 PDV: 236773340003
 1610000299190012

RACUN/OTPREMNICA # 300 - 1 / 2023

POBJEDA TECHNOLOGY D.D.
 VISEGRADSKA B.B.
 Goražde 73101
 ID: 4245037800004
 PDV: 245037800004
 Kontakt:

Identifikacioni broj: 4236773340003
 Mjesto izdavanja fakture: Kiseljak
 Broj fiskalnog računa: 310

#	Artikal		Količina	Cijena		Rabat %	PDV		Iznos bez PDV
	Naziv	JM		bez Pdv	sa rabatom		%	Iznos	
1	LOKALNI TRANSPORT GRADISKA(BA)-GORAZDE(BA)	kom	1.0	750.00	750.00	0.00	17.0	127.50	750.00

Datum fakture: 08.12.2023.	Prodajna vrijednost	750.00
Datum isporuke: 08.12.2023.	Vrijednost odobrenog rabata:	0.00
Rok plaćanja: 08.01.2024.	Vrijednost bez PDV-a:	750.00
Način plaćanja: VIRMAN	Vrijednost PDV-a:	127.50
Otpremnice:	Vrijednost sa PDV-om - BAM:	877.50

Napomena:
 Ova fakture je elektronski izdana i vrijedi bez potpisa i pečata, a na osnovu mišljenja Federalnog Ministarstva Finansija :
 a) 05-02-4-5636/2020 od 21.07.2020, 04-02-4-6299/2020 od 26.08.2020. godine fiskalni račun se arhivira u firmi izdavaoca računa, a čiji je redni broj istaknut na samoj fakturi.

Izvor: Adria Log d.o.o., interni podaci

Na Slici 17. je prikaz računa za lokalni transport unutar Bosne i Hercegovine na relaciji Gradiška - Goražde. S aspekta oporezivanja, ovaj primjer se razlikuje od prethodnih jer nije oslobođen plaćanja PDV-a. U Bosni i Hercegovini porezna stopa iznosi 17%. Iz knjige izlaznih faktura za 2023. godinu vidljivo je da je ovaj lokalni transport koji se oporezuje, skoro pa i jedini koji je Adria Log obavila na godišnjoj razini (Slika 18.a) i Slika 19.b).

Slika 18. Knjiga izlaznih faktura za 2023. (a)

RBr (1)	Broj fakture (2)	Datum izdavanja fakture (3)	KOMENT		IZNOS FAKTURE				KUPCI-PORESKI OBVEZNICI		KUPCI KOJI NISU PORESKI OBVEZNICI				Ukupan PDV na sve isporuke (17)
			Naziv i adresa (4)	Identifikacioni broj (5)	sa porezom (6)	vanposlovne svrhe (7)	za izvoz (8)	za ostale isporuke oslob. PDVa (9)	Osnovica za obračun PDVa (10)	Iznos PDV (11)	Osnovica za obračun PDVa (12)	Ukupno (13)	IZNOS PDV (14)	RS (15)	
94	92-1/2023	23.06.2023	[52] MIX COMPANY D.O.O. ul.Kraljice mira bb Kiseljak	236017370004	1566.87	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1566.87	0.00	0.00	0.00	0.00
95	93-1/2023	23.06.2023	[13] COFFE BREAK D.O.O. JOSIPA BANA JELACIĆA 79 Kiseljak	236609540000	1010.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1010.00	0.00	0.00	0.00	0.00
96	94-1/2023	23.06.2023	[6] POBIEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde	245037800004	2933.74	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2933.74	0.00	0.00	0.00	0.00
97	95-1/2023	23.06.2023	[6] POBIEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde	245037800004	877.50	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	750.00	127.50	127.50	0.00	0.00
98	96-1/2023	26.06.2023	[6] POBIEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde	245037800004	3129.33	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3129.33	0.00	0.00	0.00	0.00
99	97-1/2023	27.06.2023	[3] EURO METALI D.O.O. SARAJEVSKA 17 Doboj - Jug	218466780006	2200.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2200.00	0.00	0.00	0.00	0.00
100	98-1/2023	29.06.2023	[6] POBIEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde	245037800004	6454.23	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	6454.23	0.00	0.00	0.00	0.00
101	99-1/2023	03.07.2023	[18] TUZLA FARM D.O.O. RUDARSKA 71 Tuzla	209034730009	160.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	160.00	0.00	0.00	0.00	0.00
102	100-1/2023	03.07.2023	[6] POBIEDA TECHNOLOGY D.D. VIŠEGRADSKA B.B. Goražde	245037800004	2933.74	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2933.74	0.00	0.00	0.00	0.00
103	101-1/2023	03.07.2023	[4] PRAKTIK D.O.O. Hasana Merdzanovica 12 Vogošća	200584040002	2000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2000.00	0.00	0.00	0.00	0.00
104	102-1/2023	04.07.2023	[4] PRAKTIK D.O.O. Hasana Merdzanovica 12 Vogošća	200584040002	500.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	500.00	0.00	0.00	0.00	0.00
105	103-1/2023	04.07.2023	[61] EXPORT CITY D.O.O. RATKOVAC B.B. Prnjavor	401580060004	2946.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2946.00	0.00	0.00	0.00	0.00
106	104-1/2023	04.07.2023	[47] BELINDA DESIGN D.O.O. KRALJA TOMISLAVA 41 Kiseljak	236704700006	140.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	140.00	0.00	0.00	0.00	0.00
107	105-1/2023	04.07.2023	[45] TVC D.O.O. ČAUNIČKA B.B. Goražde	245091500008	1075.70	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1075.70	0.00	0.00	0.00	0.00
108	106-1/2023	05.07.2023	[7] KM TRADE D.O.O. CARSUJSKA BB Visoko	218204070008	1017.03	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1017.03	0.00	0.00	0.00	0.00
109	107-1/2023	05.07.2023	[62] APTHA FURNITURE D.O.O. PUT FAMOSA 38 Srebrenica - Centar	202880510009	380.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	380.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Izvor: Adria Log d.o.o., interni podaci

Slika 19. Knjiga izlaznih faktura za 2023. (b)

Šifra ↕	Naziv - 9 ↕	Jedinica ↕	Podgrupa ↕	PDV Tarifa ↕	Barkod ↕
1	Test artikal	KOM	Podgrupa 1	17 %	121211
2	MEĐUNARODNI TRANSPORT ROBE NA RELACIJI:	kom	Podgrupa 1	0 %	
3	MEĐUNARODNI IZVOZ	kom	Podgrupa 1	0 %	
4	LOKALNI TRANSPORT	kom	Podgrupa 1	17 %	
5	TRANSPORT NA RELACIJI:	kom	Podgrupa 1	0 %	
6	BIH GRANICA-KISELJAK	kom	Podgrupa 1	0 %	
7	LEZARINA KAMIONA U INOSTRANSTVU	kom	Podgrupa 1	0 %	
8	POVRLY(CZ)-BIH GRANICA	kom	Podgrupa 1	0 %	
9	BIH GRANICA-GORAZDE	kom	Podgrupa 1	0 %	

Izvor: Adria Log d.o.o., interni podaci

4.3. Primjer poduzeća Unilog d.o.o.

Unilog d.o.o. je transportno poduzeće koje obavlja usluge cestovnog kamionskog prijevoza, pomorskog prijevoza te zračni transport. 95% poslova je fokusirano na cestovni prijevoz koji je kompletni ili zbirni. Firma broji 135 zadovoljnih klijenata od kojih su najveći sa domaćeg tržišta poput Aluflexpack Novi d.o.o., M san grupa d.o.o., Brković d.o.o., Saint Gobain građevinski proizvodi Hrvatska d.o.o., od stranih Wilfried Heinzl AG, Rondo GmbH. Do sada su obavili 3544 prijevoza po cijeloj Europi, najviše Austriju, Njemačku i Italiju vezano za transporte prema HR. Izvoze iz Hrvatske u najvećem broju rade ka Velikoj Britaniji, Italiji i Njemačkoj. Do sada su napravili 3189600 km i prevezli 31896 tona robe. Za svoje klijente nude usluge logističkog skladištenja, prepakiranje i manipulaciju svim vrstama roba. Također nude usluge carinskog zastupanja u uvoznom, izvoznom i provoznom postupku, te izradu INTRASTAT izvještaja.⁸⁹

UNILOG d.o.o. je 2023. ostvario ukupni godišnji prihod u iznosu od 6.364.094,00 € što predstavlja relativnu promjenu ukupnih prihoda od -649.148,00 € u odnosu na prethodno razdoblje kada je poslovni subjekt ostvario ukupne godišnje prihode u iznosu od 7.013.242,00 €. Poslovni subjekt je tokom posljednje dvije godine poslovao s dobiti. UNILOG d.o.o. je u 2023. ostvario neto rezultat poslovanja u iznosu od 333.616,00 € dok je ostvarena neto marža iznosila 5,24%.⁹⁰

Primjer prikazuje račun za prijevoz iz mjesta Laakirchen, Austrija (EU) za Elbasan, Albaniju (non EU). Naručitelj pošiljke je Austrijska firma Wilfried Heinzl AG koja se nalazi u VIES bazi podataka. U slučaju da strana tvrtka nije u VIES bazi u sustavu PDV-a ovaj račun bi trebao biti izdan sa PDV-om (Slika 20.).

⁸⁹ Intrastat je sustav prikupljanja podataka o robnoj razmjeni između zemalja članica Europske unije, a mjesečni izvještaj dostavlja se elektroničkim putem u propisanom formatu statističkog Intrastat obrasca

⁹⁰ Vidi više: <https://www.poslovna.hr/lite/unilog/1545126/subjekti.aspx>

Slika 20. Primjer fakture stranoj firmi (unutar EU)



Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10 000 Zagreb, OIB: 23827512165; Tel: +385 1 5392 957

WILFRIED HEINZEL AG

Wagramer StraÙe 28-30

1220 Wien

Austrija

VAT number: ATU15294802

Web: www.unilog.hr

Raĉun/Invoice: 7280-1-1

Mjesto/Place of issue: **Zagreb, 19.08.24**

NarudŹba/Customer order: 6645/8/2024 od 12.08.24

Plaanje/Method of Payment: Transakcijski raĉun

Dospijeće/Due date: 18.09.24

Poziv na broj/Base on: **05 191 - 1 - 7280**

Vrijeme/Time of creation: 19.08.24, 10:55:56

Podaci o pošiljci/Shipt details	PDV/VAT	Cijena/Price EUR	Rabat/Rebate%	Total EUR
Trošak prijevoza / Transport cost Laakirchen (AT), Elbasan (AL)	0,00	2.350,00	0,00	2.350,00
VAT is not settled under art. 17. pgh.1., reverse charge				
Vrijednost/Sum Netto:				2.350,00
Rabat/Rebate:				0,00
PDV/Sum VAT:				0,00
Ukupno/Total				2.350,00 EUR

Remark:

VAT is not settled under art. 17. pgh.1.

Consignor: Starkraft Steyrermuhl Gmbh
Consignee: Mc Donalds Shpk
Place of loading: Laakirchen (AT)
Place of unloading: Elbasan (AL)
Date of loading: 14.08.2024
Date of unloading: 19.08.2024
Goods: Paper in reels LDM: 13,60
Collies: 58
Weight: 24000 kg

Reference number: 1081696/1081697/1082549

Izradio/Invoiced:
Barbara Mladenović
Operator number: 1


Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10000 Zagreb, OIB: 23827512165
PDV ID / VAT No. HR23827512165, EORI No. HR23827512165
Trgovaĉki sud u Zagrebu, MBS: 081078532, Temeljni kapital: 21.000,00 HRK uplaćen u cijelosti
Erste&Steiermarkische Bank d.d., SWIFT-Code: ESBCHR22, IBAN: HR4324020061100848956

UNILOG d.o.o.

Stranica: 1/1

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Slika 21. Primjer fakture domaćoj firmi u Republici Hrvatskoj - neoporezivo



Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10 000 Zagreb, OIB: 23827512165; Tel: +385 1 5392 957

Brković d.o.o
 Industrijska cesta 3
 10431 Sveta Nedelja
 Hrvatska
 OIB: 69326119226

Web: www.unilog.hr

Račun 7774-1-1

Mjesto i datum: **Zagreb, 04.09.24**
 Narudžba kupca: 7220/9/2024 od 03.09.24
 Način plaćanja: Transakcijski račun
 Dospjeće: 04.10.24
 Model/Poziv na broj: **05 469 - 1 - 7774**
 Vrijeme izrade: 04.09.24, 07:22:49

Podaci o pošiljci	PDV	Cijena	Rabat%	Ukupno
Prijevoz robe na relaciji STARA PAZOVA (RS) - EU granice Oslobođeno PDVa po čl.44. st.1 tč.35. ZOP-a	0,00	149,50	0,00	149,50
Prijevoz robe na relaciji EU granice - Sveta Nedelja (HR) Oslobođeno PDVa po čl.44. st.1 tč.35. ZOP-a	0,00	500,50	0,00	500,50
		Vrijednost:		650,00
		Rabat:		0,00
		PDV:		0,00
		Ukupno:		650,00 EUR

Napomena:

Pošiljatelj: VADIAS RS d.o.o.
 Primatelj: Brković d.o.o.
 Mjesto utovara: STARA PAZOVA (RS)
 Mjesto isporuke: Sveta Nedelja (HR)
 Datum utovara: 03.09.2024
 Datum istovara: 04.09.2024
 Roba: Granulat LDM: 13,60
 Broj koleta: 20
 Masa: 24380 kg

Fakturirao:
 Barbara Mladenović
 Oznaka operatera: 1

Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10000 Zagreb, OIB: 23827512165
 PDV ID / VAT No. HR23827512165, EORI No. HR23827512165
 Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 081078532, Temeljni kapital: 21.000,00 HRK uplaćen u cijelosti
 Erste&Steiermarkische Bank d.d., SWIFT-Code: ESBCHR22, IBAN: HR4324020061100848956


UNILOG d.o.o. Stranica: 1/1

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Na primjeru prikazanom na Slici 21. naručitelj transporta je klijent sa sjedištem u Hrvatskoj za prijevoz izvan EU iz Srbije, Stara Pazova prema Svetoj Nedelji, Hrvatska. Na računu je vidljivo da je oslobođeno plaćanja PDV-a zato što trošak prijevoza+ trošak kupljene robe ulaze u poreznu osnovicu na uvoznom carinjenju i tamo se oporezuju. To je iz razloga kako ne bi došlo do duplog oporezivanja. Kao dokaz hrvatski porezni obveznik, Brković poslao je poduzeću Unilog d.o.o. izjavu / uvoznu carinsku deklaraciju koje potvrđuje da će usluga prijevoza biti uključena u carinsku osnovicu. Iz prve stranice deklaracije se može procitati da carinu plaća klijent Brković, dok na drugoj stranici deklaracije u priloženim dokumentima piše broj računa.

Slika 22. Uvozna carinska deklaracija (a)

Stranica 1/2

07-2085/24		DEKLARACIJA			
Uvoznik: BRKOVIĆ d.o.o. INDUSTRIJSKA 3 10431 Sveta Nedjelja	HR69326119226	IM	A	H1	Postupak: 40 00
Deklarant: BRKOVIĆ d.o.o. INDUSTRIJSKA 3 10431 Sveta Nedjelja	HR69326119226	Status: IE429 (4.9.2024. 10:32:44)		MRN: 24HR030171037695R2	LRN: 7396378746324248359345
Zastupnik: INTERSPED VUKOVAR d.o.o. Dunavski prilaz 3 32000 Vukovar	HR73963787463	Carinarnica: HR030171 SLUŽBA ZA RGP JANKOMIR I SL.ZONA		Datum puštanja robe: 4.9.2024.	
		Način plaćanja: R - Garancija		Odobreno plaćanje: HR69326119226	
		Carinu plaća: HR69326119226		Jamstvo polaže: 1 / J006 / 11002/2023/0063/2/HR73963787463	
		Podaci o jamstvu: 1 / J006 / 11002/2023/0063/2/HR73963787463		(Šifra / Ref. oznaka / Korisnik)	
		Odobrenje:			
Broj pošiljaka:	1				
Ukupno stavaka:	1				
Pošiljka	1	Referentni broj / UCR:			
Izvoznik: VADIAS RS DOO KAMENJAREVA 46 22300 STARA PAZOVA	Zemlja podrijetla: XS		Zemlja otpreme: XS		Bruto masa: 24380 kg
Prodavatelj:	Zemlja odredišta - regija: HR		Vrsta prijevoza na granici: 3 - Cestovni prijevoz		Neto masa: 24000 kg
Kupac:	Vrsta prijevoza u dolasku: 30/ZG6006MP/ZG6990JK		Vrsta prijevoza u unutrašnjosti: 3 - Cestovni prijevoz		Ukupan broj koleta: 20
		Vrsta transakcije: 11 - Konačna kupoprodaja robe, osim		Nacionalnost: HR	
		Ostali učesnici u postupku:			
Lokacija robe		Oznaka skladišta: /			
Tip: A - Određena lokacija		Kvalifikator: V - Identifikator carinskog ureda			
Obljezja: HR030171		Kontejner:			
Financijske informacije		Vrijednost pošiljke: 12.480,00 EUR			
Ukupna davanja:		Dodatna porezna oznaka:			
A00	0,00	Uvećanja i odbici: AK 149,50 CA 500,50			
B00	3.282,50				
Ukupni iznos duga:	3.282,50				
Isprave i dodatni podaci (Tip / Broj)		Prethodni dokumenti: N337/ HR030171/440/21586/2024			
Dodatne reference:		Transportni dokumenti: N730/ K4608038			
Dodatne informacije:		Priloženi dokumenti:			

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje


Slika 23. Uvozna carinska deklaracija (b)

07-2085/24		24HR030171037695R2			
Stavka	1	Referentni broj / UCR:		Dodatni postupak:	
Izvoznik:	Zemlja podrijetla: XS		Zemlja povlaštenog podrijetla: XS		Bruto masa: 24000 kg
		Ostali učesnici u postupku:		Neto masa: 24000 kg	
Roba		Oznaka robe: 3901109090		Dodatna TARIC oznaka: /	
Pakiranje: PX / PALETA / 20		Oznaka CUS:		Dodatna HR oznaka: /	
Opis robe: REGRANULAT OBOJENI				Preferencijal: 300	
Financijske informacije		Metoda utvrđivanja vrijednosti: 1 - Transakcijska vrijednost uvezene rob			
Vrijednost stavke: 12.480,00 EUR		Odobrenje:			
Statistička vrijednost: 12.629,50 EUR					
Obračun davanja: (Vrsta / Mjera / Osnovica / Stopa - Iznos davanja)		Uvećanja i odbici: AK 149,50 CA 500,50			
A00 / / 12.629,50 EUR / 0%	0,00				
B00 / / 13.130,00 EUR / 25%	3.282,50				
Iznos duga:	3.282,50				
Isprave i dodatni podaci (Tip / Broj)		Prethodni dokumenti:			
Dodatne reference: Y923/ BB; Y926/ BB; Y160/ BB		Transportni dokumenti:			
Dodatne informacije:		Priloženi dokumenti: N380/ 24-ZZ020000138/03.09.2024.; N954/ A/8775490/3.9.2024.; N380/ 7774-1-1/4.9.2024.			

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Na drugom primjeru za poduzeće Unilog d.o.o., poduzeće New Bakery d.o.o., hrvatski porezni obveznik, je naručilo prijevoz na relaciji Donji Stupnik (HR) za istovar u Veliku Britaniju sa 2 odredišne adrese: Tamworth i London. Kako se radi o izvozu robe isto kao i u prethodnom primjeru, ne spominje se račun na samoj deklaraciji, te će uvoznik u Velikoj Britaniji na uvoznom carinjenju uvrstiti sve troškove na uvoznj deklaraciji (roba + prijevoz) i taj iznos ulazi u poreznu osnovicu. Na računu je vidljivo da ukupni iznos izvoznog i uvoznog carinjena je obračunat dva puta iz razloga što su dvije istovarne adrese. U slučaju da je u Velikoj Britaniji odredište bilo samo London, usluga izvoznog carinjenja iznosila bi 50€, a usluga uvoznog carinjena iznosila bi 100€.

Slika 24. Primjer fakture poduzeću New Bakery d.o.o.



UNILOG
TRANSPORT LOGISTICS

Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10 000 Zagreb, OIB: 23827512165; Tel: +385 1 5392 957

New Bakery d.o.o.
 Ledinska ulica 35
 10255 Donji Stupnik
 Hrvatska
 OIB: 85588729117

Web: www.unilog.hr

Račun 671-1-1

Mjesto i datum: **Zagreb, 30.01.24**
 Narudžba kupca: 315/1/2024 od 12.01.24
 Način plaćanja: Transakcijski račun
 Dospijeće: 30.03.24
 Model/Poziv na broj: **05 426 - 1 - 671**
 Vrijeme izrade: 30.01.24, 08:12:06

Podaci o pošiljci	PDV	Cijena	Rabat%	Ukupno
Prijevoz robe na relaciji Donji Stupnik (HR), TAMWORTH (GB) <small>Osiobodeno plaćanja PDV - a sukladno članku 45. st. 1. točka 4 Zakona o PDV-u</small>	0,00	3.700,00	0,00	3.700,00
Prijevoz robe na relaciji Donji Stupnik (HR), London (GB) <small>Osiobodeno plaćanja PDV - a sukladno članku 45. st. 1. točka 4 Zakona o PDV-u</small>	0,00	255,00	0,00	255,00
Usluga izvoznog carinjenja <small>Osiobodeno plaćanja PDV - a sukladno članku 45. st. 1. točka 4 Zakona o PDV-u</small>	0,00	50,00	0,00	100,00
Usluga uvoznog carinjenja (0%) <small>Osiobodeno plaćanja PDV - a sukladno članku 45. st. 1. točka 4 Zakona o PDV-u</small>	0,00	100,00	0,00	200,00
Vrijednost:				4.255,00
Obračun PDV-a	PDV %	Osnovica	Iznos PDV-a	Rabat:
	0,00	200,00	0,00	0,00
	0,00	3.955,00	0,00	PDV:
	0,00	100,00	0,00	0,00
		4.255,00	0,00	Ukupno: 4.255,00 EUR

Napomena:

Posiljatelj: New Bakery d.o.o.
 Primaatelj: Sainsbury's Distribution Center, Fresh Valley Food Ltd
 Mjesto utovara: Donji Stupnik (HR)
 Mjesto isporuke: TAMWORTH (GB), London (GB)
 Datum utovara: 16.01.2024
 Datum istovara: 19.01.2024
 Roba: Razno LDM: 13,60
 Broj koleta: 24
 Masa: 8000 kg

Fakturirao:
Mateja Pukšec


Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10000 Zagreb, OIB: 23827512165
 PDV ID / VAT No. HR23827512165, EORI No. HR23827512165
 Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 081078532, Temeljni kapital: 21.000,00 HRK uplaćen u cijelosti
 Erste&Steiermarkische Bank d.d., SWIFT-Code: ESBCHR22, IBAN: HR4324020061100848956

UNILOG d.o.o.

Stranica: 1/2

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Slika 25. Izvozna carinska deklaracija (a)

EUROPEAN COMMUNITY		DECLARATION		MRN 24HR030171001192B2		
EXPORT ACCOMPANYING DOCUMENT	Consignor (13 01) NEW BAKERY DOO LEDINSKA ULICA 35 10255 DONJI STUPNIK HR - Hrvatska		No HR85588729117			
	Consignee (13 03) Fresh Valley Wholesale ltd joel street ha61nw Northwood GB - Ujedinjena Kraljevina		No			
	Declarant (13 05) NEW BAKERY DOO LEDINSKA ULICA 35 10255 DONJI STUPNIK HR - Hrvatska		No HR85588729117		Reference number (12 08) I?-24-00105 Issuing date: 16.01.2024 Customs office HR030171	
	Identity and nationality of means of transport at departure (19 05) ZG1342GZJG6861GB		Representative (13 06) TSP d.o.o. Slavonska avenija 52 10000 Zagreb HR - Hrvatska		No HR22642358129 Country disp. code (16 07) a HR Country destin. code (16 03) a GB	
	Mode of transport (19 03) 3 at the border		Location of goods (16 15) A/V/HR030171		Gross Mass (kg) (18 04) 3.565,360 Broj pločbe (19 10)	
	Office of exit (17 01) FR620001					
18 Packages and description of goods	Marks and numbers - Container No(s) - Number and kind 9 PK BB					
	BAKLAVE					
Item No	Number and kind of packages, pieces, marks and numbers of packages (18 06)		Description of goods			
	01 9 PK BB		BAKLAVE			
Consignor (13 01)		Consignee (13 03)		Commodity code (18 09)		
Identity of means of transport at departure (19 05)		Summary declaration/Previous document (12 01)		Seal Number (19 10)		
Reference numbers (12 08)		Container numbers (19 07)		Procedure (11 09)		
Produced documents / certificates (12 02, 12 03, 12 04, 12 05)		C. disp. exp. code		C. Dest. code (16 03)		
Authorisation (12 12)		Gross Mass (kg) (18 04)		Statistical value (99 06)		
UNEC (18 07)		Transport charges method of payment code (14)		Net mass (kg) (18 01)		
				1905 90 80		
				I?-24-00105		
				C100-HRREX30190065, N380-4-1-392/16.01.2024., N380-6-1-392/16.01.2024., N380-5-1-392/16.01.2024., N730-H4458327/16.01.2023., SV003-70,00, U116-5-1-392/16.01.2024., U116-6-1-392/16.01.2024., U116-4-1-392/16.01.2024.		
		10 00		3.565,360		
		EUR 29.646,12		EUR 29.716,12		
				2.795,000		

CONTROL BY OFFICE OF DISPATCH/EXPORT Result: Seals affixed: Number: 0 Identity: Time limit (date):	CONTROL BY OFFICE OF EXIT Date of arrival: Examination of seals: Remarks:
--	--

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Slika 26. Izvozna carinska deklaracija (b)

EUROPEAN COMMUNITY		DECLARATION		MRN 24HR030171001194B0		
EXPORT ACCOMPANYING DOCUMENT	Consignor (13 01) NEW BAKERY DOO LEDINSKA ULICA 35 10255 DONJI STUPNIK HR - Hrvatska		No HR85588729117		EX A --	
	Consignee (13 03) Fresh Valley Food 2A-B Hedge Lane GB-2A-B Hedge Lane-London GB - Ujedinjena Kraljevina		No		Forms 1 1 SIG (11 04) S	
	Declarant (13 05) NEW BAKERY DOO LEDINSKA ULICA 35 10255 DONJI STUPNIK HR - Hrvatska		No HR85588729117		Items 1 Total packages 2 Issuing date: 16.01.2024 Customs office: HR030171	
	Identity and nationality of means of transport at departure (19 05) ZG1342GZG8861GB				Reference number (12 08) I?-24-00106	
	Mode of transport (19 03) 3 at the border		Location of goods (16 15) A/V/HR030171		Tran.char. met. of pay.code (14 02) ---	
	Office of exit (17 01) FR620001				Country disp.code (16 07) a HR	
	18 Packages and description of goods 2 PK BB BAKLAVE				Country destin. code (16 03) a GB	
	Item No		Number and kind of packages, pieces, marks and numbers of packages (18 06)		Description of goods	
	Consignor (13 01)		Consignee (13 03)		Commodity code (18 09)	
	Identity of means of transport at departure (19 05)		Reference numbers (12 08)		Summary declaration/Previous document (12 01)	
Produced documents / certificates (12 02, 12 03, 12 04, 12 05)		Authorisation (12 12)		Container numbers (19 07)		
Seal Number (19 10)		Procedure (11 09)		C. disp/exp code		
UNDG (18 07)		Transport charges method of payment code (14)		C. Dest. code (16 03)		
01		2 PK BB		Gross Mass (kg) (18 04)		
				Statistical value (59 05)		
				Net mass (kg) (18 01)		
				1905 90 80		
				10 00		
				1.142,400		
				EUR 956,62		
				EUR 1.026,62		
				900,000		

E CONTROL BY OFFICE OF DISPATCH/EXPORT

Result:

Seals affixed: Number: 0

Identity:

Time limit (date):

K CONTROL BY OFFICE OF EXIT

Date of arrival:


Examination of seals:

Remarks:

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

Isti klijent Brković d.o.o., hrvatski porezni obveznik je naručio transport robe na relaciji Sveta Nedelja(HR) prema Rottenburg- Ergenzingen (DE). U tom slučaju se primjenjuje aktualna porezna stopa klijenta članice EU, koja u ovom slučaju iznosi 25% za Hrvatsku što je vidljivo na računu 7758-1-1 sa Slike 27.

Slika 27. Primjer fakture domaćoj firmi u Republici Hrvatskoj- oporezivo



Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10 000 Zagreb, OIB: 23827512165; Tel: +385 1 5392 957

Brković d.o.o
 Industrijska cesta 3
 10431 Sveta Nedelja
 Hrvatska
 OIB: 69326119226

Web: www.unilog.hr

Račun 7758-1-1

Mjesto i datum: **Zagreb, 03.09.24**
 Narudžba kupca: 7059/8/2024 od 28.08.24
 Način plaćanja: Transakcijski račun
 Dospijeće: 03.10.24
 Model/Poziv na broj: **05 469 - 1 - 7758**
 Vrijeme izrade: 03.09.24, 13:32:19

Podaci o pošiljci	PDV	Cijena	Rabat%	Ukupno
Prijevoz robe na relaciji Sveta Nedelja (HR), Rottenburg-Ergenzingen (DE)	25,00	1.100,00	0,00	1.100,00
Vrijednost:				1.100,00
Rabat:				0,00
PDV:				275,00
Ukupno:				1.375,00 EUR

Obračun PDV-a	PDV %	Osnovica	Iznos PDV-a
	25,00	1.100,00	275,00
		1.100,00	275,00

Napomena:

Pošiljatelj: Brković d.o.o.
 Primalatelj: Zeus Packaging DE GmbH
 Mjesto utovara: Sveta Nedelja (HR)
 Mjesto isporuke: Rottenburg-Ergenzingen (DE)
 Datum utovara: 02.09.2024
 Datum istovara: 03.09.2024
 Roba: Folije LDM: 13,60
 Broj koleta: 24
 Masa: 23500 kg

Fakturirao:
 Mateja Pukšec
 Oznaka operatera: 6

Unilog d.o.o., Jazbina 18, 10000 Zagreb, OIB: 23827512165
 PDV ID / VAT No. HR23827512165, EORI No. HR23827512165
 Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 081078532, Temeljni kapital: 21.000,00 HRK uplaćen u cijelosti
 Erste&Steiermarkische Bank d.d., SWIFT-Code: ESBCHR22, IBAN: HR4324020061100848956

UNILOG d.o.o. Stranica: 1/1

Izvor: poslovne knjige društva Unilog d.o.o. uz dopuštenje

5. ZAKLJUČAK

Diplomski rad naglašava važnost efikasnog poreznog planiranja za poduzeća koja se bave transportom robe, koristeći primjer LKW Waltera kao jedne od vodećih kompanija u toj industriji u Austriji. LKW Uz dobru organizaciju, LKW Walter efikasno se nosi sa izazovima današnjice, ali i budućnosti. Ono tako primjerice implementira specifičnu politiku vezanu uz CO2 porez, koristeći kombinirani prijevoz kao ključnu strategiju. Ova praksa omogućava kompaniji ostvarivanje većeg profita, bržu organizaciju prijevoza te veću zadovoljstvo klijenata, jer roba stiže brže nego kod tradicionalnog cestovnog prijevoza, istovremeno ostvarujući manji ugljični otisak. Unatoč izazovima kao što su pandemija COVID-19 i rat u Ukrajini, LKW Walter je uspio ostati na vrhu industrije s kontinuirano uspješnim poslovnim rezultatima.

Uspoređujući s manjim kompanijama kao što su Unilog i Adria Log, može se primijetiti da obje kompanije provode slične porezne politike, iako jedna posluje unutar, a druga izvan Europske unije. Adria Log se fokusira na uvoz robe u Bosnu i Hercegovinu, gdje se svakodnevno suočava s carinskim zakonima i ispunjavanjem ZUT obrazaca. S druge strane, Unilog obavlja značajan broj izvoznih tura prema inozemstvu, između ostalih i prema Velikoj Britaniji koja više nije članica EU što rezultira većim brojem proceduralnih zahtjeva poput izvoznih carinskih deklaracija, u usporedbi sa izvozom u zemlju Europske Unije.

Iz navedenog se može zaključiti kako unutar Europske unije postoji dobra regulacija poreznih sustava za poduzeća koja se bave prijevozom robe, što smanjuje poreznu izloženost poduzeća. Non-EU članice pridržavaju se zakonskih propisa izdanih od strane svojih država, no suočavaju se s različitim izazovima u međunarodnom poslovanju. Efikasno porezno planiranje stoga postaje ključno za uspješno poslovanje u industriji transporta robe, omogućavajući poduzećima da se prilagode promjenjivim tržišnim uvjetima i ostvare konkurentsku prednost.

LITERATURA

1. AeroSpace and Defence Industries Association of Europe (2018.) Supply Chain. <https://www.asdeurope.org/supply-chain>
2. Barratt, M. (2004a.), "Understanding the meaning of collaboration in the supply chain", Supply Chain Management: An International Journal, Vol. 9 No. 1, str. 30-43.
3. Bowersox, D.; Closs, D.; Cooper M. (2002.): Supply Chain Logistics Management New York
4. Bruhn, M. (2016.) Kundenorientierung: Bausteine für ein exzellentes Customer Relationship Management (CRM) (Vol. 50950). CH Beck.
5. Bronja, H. (2011). 'Višekriterijski pristup rangiranja dobavljača u konceptu opskrbnog lanaca', Tehnički vjesnik, 18(3), str. 393
6. Crkvenčić, M.; Buntak, K.; Krpan, Lj. (2018): Upravljanje lancima opskrbe. Sveučilište Sjever
7. Daugherty, P.J., Richey, R.G., Genchev, S.E. and Chen, H. (2005.), "Reverse logistics: superior performance through focused resource commitments to information technology", Transportation Research, Vol. 41, str. 77-93
8. Deloitte (2019.). 2019 Technology Industry Outlook. Dostupno na: <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/technology-media-and-telecommunications/articles/technology-industry-outlook.html>
9. Frey, B. S. (2003). Deterrence and tax morale in the European Union. European Review, 11(3), 385-406. <https://doi.org/https://doi.org/10.1017/S1062798703000346>
10. Han, A.; Macfarland, M. (2020): The Book on Advanced Tax Strategies. Volume 2, Advanced, Bigger Pockets Publishing
11. Jančiev Z (2015.) Hrvatski porezni sustav, Zagreb, Institut za javne financije
12. Jelčić, B. (2001.). Javne financije. Zagreb: RRiF
13. Johansson, A. et al. (2017): Tax Planning by Multinational Firms: Firm-level Evidence from a Cross-country Database, OECD Working Paper ECO/WKP(2016)79
14. Konečný, V. et al. (2018): Taxes and Charges in Road Freight Transport – a Comparative Study of the Level of Taxes and Charges in the Slovak Republic and the Selected EU Countries, University of Žilina
15. KPMG (2022.). Future of supply chain, Road to everywhere. Veljača 2022., str. 5-11

16. Lončarić-Horvat, O. (2000.). Osnove općeg i poreznog sustava – uloga poreza u poreznoj i pravnoj državi, Pravo i porezi, srpanj 2000.
17. Monczka et al. (2010.): Purchasing and supply chain management, South-Western Cengage Learning, Hampshire, UK.
18. Miloloža, H.; Daraboš, M. (2013.): Konkurentnska prednost poduzeća u kriznim vremenima kroz upravljanje lancem opskrbe, Zbornik međunarodne znanstvene konferencije, Zagreb, str. 153
19. Miočević, D., (2017): Upravljanje odnosima s ključnim dobavljačima na primjeru velikih i srednjih hrvatskih prerađivačkih poduzeća, raspoloživo na: <http://hrcak.srce.hr/74450>
20. Šerić, N.; Luetić, A. (2016): Suvremena logistika: Upravljanje logistikom u poslovanju poduzeća, Redak, Split
21. Torgler, B. (2002). Speaking to theorists and searching for facts: Tax morale and tax compliance in experiments. Journal of Economic Surveys, 16(5), 657-683. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/1467-6419.00185>
22. Ernst&Young (2023): Worldwide Corporate Tax Guide
23. ITF (2023), Decarbonisation and the Pricing of Road Transport: Summary and Conclusions, ITF Roundtable Reports, No. 191, OECD Publishing, Paris
24. European Parliament (2022): Pricing instruments on transport emissions. Policy Department for Structural and Cohesion Policies, Directorate-General for Internal Policies
25. OECD (2023): Effective Carbon Rates 2023. OECD Better policies for better world
26. Platform for Collaboration on Tax (2021): Carbon Pricing Metrics: Analyzing Existing Tools and Databases of PCT Partners
27. Pan, Ernest, The (Limited) Competitive Advantage of Tax Planning (May 5, 2024). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4817541>
28. Pessot, E., Marchiori, I., Zangiacomì, A., Fornasiero, R. (2021). A Journey into the European Supply Chains: Key Industries and Best Practices. In: Fornasiero, R., Sardesai, S., Barros, A.C., Matopoulos, A. (eds) Next Generation Supply Chains. Lecture Notes in Management and Industrial Engineering. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63505-3_9
29. Upplly (2023.). 2023 review of road transport in Europe. December 2023. Dostupno na: <https://market-insights.upply.com/en/2023-review-of-road-transport-in-europe>

30. Lorentz, H. et a. (2012.) Effects of geographic dispersion on intra-firm supply chain performance, Supply Chain Management: An International Journal
31. European Commission: CO2 emission performance standards for cars and vans. Dostupno na https://climate.ec.europa.eu/eu-action/transport/road-transport-reducing-co2-emissions-vehicles/co2-emission-performance-standards-cars-and-vans_en
32. EBRD (2019): Transport Sector Strategy (2019-2024)
33. Egert, J. (2022). Navigating the tax landscape: the challenges for 2024. Dostupno na <https://www.taxadvisermagazine.com/article/navigating-tax-landscape-challenges-2024>
34. LKW Walter. Dostupno na <https://www.lkw-walter.com/>
35. Unilog d.o.o.. Dostupno na <https://www.unilog.hr/hr/>

POPIS SLIKA, TABLICA, GRAFIKONA

TABLICA	STRANICA
1. Državni porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske	30
2. Županijski porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske	32
3. Općinski porezi u poreznom sustavu Republike Hrvatske	33

SLIKA	STRANICA
1. Opskrbni lanci i lanci dodane vrijednosti	7
2. Prednosti uspješnog upravljanja lancima opskrbe	14
3. Izazovi u upravljanju lancima opskrbe	15
4. Mostovi za prevladavanje izazova u upravljanju lancima opskrbe	16
5. Primjer upravljanja lancem opskrbe poduzeća iz IT industrije	22
6. Primjer upravljanja lancem opskrbe poduzeća iz industrije namještaja	23
7. Izazovi vezani uz porezno planiranje poduzeća	45
8. Organizacijska struktura poduzeća LKW Walter	50
9. Broj transporta u 2012. i 2022. godini	51
10. Vrsta i rute transporta robe poduzeća LKW Walter	51
11. Naknada za kombinirani prijevoz robe poduzeća LKW Walter	53
12. Smanjenje CO ₂ u tonama od 2018. do 2022. u LKW Walter	54
13. Financijski rezultat poduzeća Adria Log d.o.o. u 2023.	56
14. Primjer transporta na relaciji Češka- Bosna i Hercegovina	57
15. Primjer ZUT dokumenta za prijevoz na relaciji Češka- Bosna i Hercegovina	58
16. Primjer međunarodnog transporta na relaciji Turska- Bosna i Hercegovina	58
17. Primjer lokalnog transporta unutar Bosne i Hercegovine	59
18. Knjiga izlaznih faktura za 2023. a)	60
19. Knjiga izlaznih faktura za 2023. b)	60
20. Primjer fakture stranoj firmi (unutar EU)	62
21. Primjer fakture domaćoj firmi u Republici Hrvatskoj- neoporezivo	63
22. Uvozna carinska deklaracija (a)	64
23. Uvozna carinska deklaracija (b)	64
24. Primjer fakture poduzeću New Bakery d.o.o.	65
25. Izvozna carinska deklaracija (a)	66

26. Izvozna carinska deklaracija (b)	67
27. Primjer fakture domaćoj firmi u Republici Hrvatskoj- oporezivo	68

GRAFIKON	STRANICA
1. Iznos poreza na potrošnju CO2 u periodu 2021.- 2025.	54