

Porez na dobit

Čičak, Ivona

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:129:130394>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2023-06-03**

Repository / Repozitorij:

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications](#)



VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Preddiplomski stručni studij
Poslovna ekonomija i financije

IVONA ČIČAK

POREZ NA DOBIT

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

Zaprešić, prosinac 2020.

VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Preddiplomski stručni studij
Poslovna ekonomija i financije

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

POREZ NA DOBIT

Mentor:

Dario Lešić, univ. spec. oec.

Naziv kolegija:

Temelji poreznog sustava

Studentica:

Ivona Čičak

JMBAG studenta:

0234055019

SADRŽAJ

1. UVOD	1
2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE	2
3. POREZ NA DOBIT	8
3.1. PROMJENE U OPOREZIVANJU DOBITI	9
3.2. POREZNI OBVEZNICI	13
3.3. POREZNE STOPE	14
3.4. POREZ PO ODBITKU	14
4. PREDMET OPOREZIVANJA POREZA NA DOBIT	16
4.1. POREZNA OSNOVICA	16
4.2. OBRAČUN AMORTIZACIJE	17
5. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI	19
6. POREZNI GUBITAK	22
7. SASTAVLJANJE OBRASCA POREZA NA DOBIT	24
8. POREZ NA DOBIT EUROPSKE UNIJE	26
9. ZAKLJUČAK	29
POPIS LITERATURE	31

SAŽETAK

Za hrvatski porezni sustav karakterističan je izvjestan broj različitih vrsta poreznih nameta kojima je svrha postizanje socio-ekonomskog blagostanja. U ovom će se radu detaljnije analizirati porez na dobit, obveznici istog te stopa poreza čiji su obveznici plaćanja trgovačka društva. Ona trgovačka društva koja su izuzeta od ove obveze su ona koja posluju s negativnim financijskim rezultatom odnosno gubitkom.

Porez na dobit danas je važan činitelj svakog fiskalnog sustava. Važnost se ogleda u donošenju investicijskih odluka. Gotovo da nema poreza koji bi bio definicijski tako neodređen u poreznom sustavu, kao što je porez na dobit. Porezom na dobit oporezuje se financijski rezultat poduzetnika, međutim ako fizičke osobe koje participiraju u kapitalu društva imaju mogućnost isplate dobiti za raspodjelu, tada se to još jednom oporezuje ali porezom na dohodak.

Ključne riječi: porezni sustav RH, porez na dobit, Europska Unija, obračun dobiti, porezni gubitak.

ABSTRACT

The Croatian tax system is characterized by a number of different types of tax levies aimed at achieving socio-economic well-being. This paper will analyze in more detail the profit tax, its taxpayers and the tax rate paid by companies. Those companies that are exempt from this obligation are those that operate with a negative financial result or loss.

Income tax is an important factor in every fiscal system today. Importance is reflected in investment decisions, and in determining the standards and criteria of a democratic society. There is almost no tax that is definitively so vague and with such a vague position in the tax system, such as income tax. Profit tax (profit) is nothing but an additional share capital tax that should be taxed at the shareholder level as dividend income.

Key words: Croatian tax system, corporate income tax, European Union, income statement, tax loss.

1. UVOD

Porezi su u javnosti oduvijek percipirani kao prisilno davanje, no promotri li se njihovo dugoročno djelovanje, vidljivo je da s njima ne dolaze samo negativnosti. Porezi se definiraju kao obavezna davanja fizičkih i pravnih osoba kojima se financiraju javne potrebe države, a oslobođenja od plaćanja istih nema. Prihodima od poreza financira se rad javnog sektora.

Postoji više vrsta poreza koji se klasificiraju prema određenim kriterijima. Najpoznatije vrste poreza su porez na dobit, porez na dohodak, porez na dodanu vrijednost, porez na imovinu te akcize.

Porez na dobit utvrđen je sukladno gospodarskim djelatnostima trgovačkih društava koji je podložan promjenama. U Republici Hrvatskoj porez na dobit je reguliran Zakonom o porezu na dobit i ostalim podzakonskim aktima. Posljednja izmjena Zakona o porezu na dobit bila je 1. siječnja 2020. godine. Vrlo važan element poreza na dobit su porezne olakšice, oslobođenja i poticaji koji mladim poduzetnicima općenito nude razne mogućnosti za započinjanje poslovnog pothvata. Također, prikazat će se i način na koji se obračunava dobit, te na primjeru prikazati mogućnost prijenosa poreznog gubitka na sljedećih pet obračunskih razdoblja.

Republika Hrvatska je tranzicijska zemlja koja je nakon Domovinskog rata i uspostave suverenosti provela reformu poreznog sustava. Za porezni sustav razvijenih zemalja karakteristično je bilo povećanje efikasnosti odnosno postizanje što veće neutralnosti poreznog sustava.

Porez na dobit je prihod kojeg u omjeru 70:10:20 dijele država i jedinice lokalne i regionalne samouprave (Bratić i Urban:2006). Osnovicu istog čini dobit određenog obračunskog razdoblja.

2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

Općenito, porezi su jedan od prisilnih prihoda države. U ukupnosti poreznog sustava su najvažniji javni prihodi. Porezi su percipirani kao prisilno davanje, no s njima ne dolaze samo negativnosti. Obveza plaćanja poreza izvršava se u pravilu u novcu, a plaća se prema teritorijalnom principu. Porezni sustav jesu svi porezi koji se provode u jednom nacionalnom gospodarstvu. Svaka zemlja ima pomalo različite porezne sustave jer oni ovise o stavovima ljudi, ponašanju, vjeri, pa čak i klimatskim uvjetima. Porezni sustav je određenim različitim varijablama poput državnog uređenja, teritorija, demografskih čimbenika, čimbenika nacionalne ekonomije i fiskalne politike.

Od suvremenog poreznog sustava zahtijeva se unifikacija, *laissez faire* po pitanju formiranja poreznog sustava, smanjenje istih te pravednost i jednostavnost. Hrvatski porezni sustav ima više modela, dok je glavno načelo istog opskrba državnog proračuna s ciljem podržavanja državnih rashoda. Porezni sustav mora biti neutralan, jednostavan i povoljan za implementaciju.

„Porezi hrvatskog poreznog sustava:

- državni porezi;
- županijski porezi;
- gradski odnosno općinski porezi;
- zajednički porezi;
- porezne obveze igara na sreću (Jančiev i sur.: 2009).“

„Najvažniji porezi u RH su:

- porez na dohodak;
- porez na promet;
- porez na dodanu vrijednost;
- posebni porezi;
- porez na promet nekretninama. (Jančiev i sur.: 2009)“

U daljnjem će se tekstu detaljnije opisati svaki od ovih vrsta poreza.

Porez na dohodak je važan fiskalni instrument i predstavlja jedan od navažnijih poreznih oblika u Republici Hrvatskoj. U početku se nazivao glavarina. Prvi puta se uvodi u Engleskoj 1798. godine za financiranje rata sa Napoleonom. Vrlo je kompliciran jer vodi računa o svakom poreznom obvezniku pojedinačno, a karakteriziraju ga veliki prihodi jer je cilj poreznog sustava prikupiti što veći broj poreznih obveznika. U praksi postoje tri osnovna oblika poreza na dohodak: engleski oblik, romanski oblik i germanski oblik. (Marković i Karačić, 2018)

U Republici Hrvatskoj oporezivanje dohotka se provodi sukladno načelu teritorijalnosti, a odnosi se na fizičke osobe koje ostvaruju dohodak. Dohotci su podvrgnuti oporezivanju neovisno o svrsi utroška istih, a prije oporezivanja oduzimaju se izdaci. (Marković i Karačić, 2018).

Postoji nekolicina poreznih olakšica i oslobođenja, a to su primjerice olakšice za stupanj tjelesnog oštećenja, oslobođenje za hrvatske ratne invalide i članove obitelji smrtno stradalih, olakšice za potpomognuta područja i grad Vukovar i ostali. (Marković i Karačić, 2018)

Razlika između primitaka i izdataka naziva se dohotkom. Isplaćuje se sukladno načelu gotovine za jedno obračunsko razdoblje.

„Izvori dohotka su sljedeći:

- dohodak od nesamostalnog rada;
- dohodak od samostalne djelatnosti;
- dohodak od imovine i imovinskih prava;
- dohodak od kapitala;
- dohodak od osiguranja;
- drugi dohodak. (Financije, pravo i porezi, 2012)“

Dohodak obuhvaća i primitke od dividende, mirovina, nagrade, kamate na štednju te odštete koje nisu povezane sa gospodarskim djelatnostima. (Financije, pravo i porezi, 2012) Dohodak ne obuhvaća netržišne primitke fizičkih osoba (Godišnji obračun poreza na dohodak, 2020).

Kod podnošenja godišnje porezne prijave postoje porezni obveznici koji moraju obvezno podnijeti tu prijavu, koji je ne moraju podnijeti, te koji to ne mogu učiniti. Porezni obveznici koji podnose poreznu prijavu:

- ukoliko obveznik plaćanja poreza u obračunskom razdoblju ostvari dohodak od samostalne djelatnosti i djelatnosti sukladno osnovi prema kojoj se dohodak utvrđuje i oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti prema osnovi podataka iz poslovnih knjiga i evidencija;
- porezni obveznik rezident za dohodak od nesamostalnog rada koji, prema posebnom zakonu, ostvari kao član posade broda u međunarodnoj plovidbi;
- porezni obveznik u slučaju da je Porezna uprava zatražila naknadno plaćanje poreza (Financije, pravo i porezi, 2012).

„Premda porez na dobit ima određene sličnosti s porezom na dohodak, on se ne smije s njim poistovjetiti u toj mjeri da bi se moglo dovesti u sumnju njegovo postojanje kao samostalnog poreznog oblika. Naime, oba se poreza obračunavaju odnosno plaćaju za dobit odnosno dohodak ostvaren tijekom jedne godine, kod oba ta poreza plaća se akontacija tijekom obračunskog razdoblja, početkom sljedeće godine podnosi se porezna prijava na dohodak...(Godišnji obračun poreza na dohodak, 2020)“

Porez na promet je vrsta poreza koja je raspodijeljena na cjelokupno stanovništvo jedne nacionalne ekonomije, a predmeti oporezivanja obuhvaćaju prava, nekretnine, proizvode i usluge. Plaćanju poreza na promet podložni su objekti koji predstavljaju predmet prometa. Ukoliko se oporezuju samo neki predmeti tada je riječ o akcizmu. Plaćanje poreza na promet datira od 5. stoljeća prije nove ere i to kod Asiraca, Sumerana i Babilonaca, a pravu primjenu je dobio za vrijeme Prvog svjetskog rata kada su se oporezivala sredstva kojima su se podmirivali troškovi istoga. (Marković i Karačić, 2018)

„Porez na promet je jedan od najznačajnijih oblika poreznog sustava. Pozitivne strane ovog poreza su mali troškovi, izdašnost, konstantnost i ugodnost. Dok je negativna strana regresivnost. Porez na promet možemo podijeliti na:

- a) jednofazni porez na promet (porez na promet u fazi proizvodnje, trgovine na veliko i trgovine na malo);
- b) višefazni porez na promet;

c) svefazni porez na promet (neto i bruto svefazni porez). (Arbutina, Ott: 1999)“

Porez na dodanu vrijednost je vrsta poreza na promet te je jedan od najmlađih poreza jer je prvi put uveden 1958. godine u Francuskoj, a zatim i u ostale zemlje svijeta. PDV (porez na dodanu vrijednost) je neto svefazni porez na promet. Ključno je obilježje toga poreza da se oporezivanje provodi u svakoj fazi i to na način da se oporezuje samo dodana vrijednost. (Bakran et. al. 2016) Dodana vrijednost je razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga kao i vrijednosti kupovina inputa. (Marković i Karačić, 2018)

Razlikuju se tri vrste poreza na dodanu vrijednost:

- proizvodni;
- dohodovni;
- potrošni.

Republika Hrvatska je u svoj sustav implementirala porez na dodanu vrijednost kako bi provela reformu poreznog sustava nakon Domovinskog rata i uspješno odgovorila izazovima modernog i tranzicijskog vremena. Također, važan čimbenik uvođenja istog jest usklađivanje poreznog sustava sa poreznim sustavom Europske unije.

„Porez na dodanu vrijednost podliježu:

1. isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu;
2. vlastita potrošnja;
3. isporuke dobara i obavljene usluge bez naknade i s osobnim popustom;
4. primljeni predujmovi;
5. uvoz;
6. inozemne usluge oporezive u tuzemstvu;
7. kad domaći poduzetnik iskaže PDV na računu za isporučena dobra i obavljene usluge, iako za to nije ovlašten. (Zakon o porezu na dodanu vrijednost)“

„Porezna stopa PDV-a može biti:

- 25% - plaća se kod isporuke svih dobara i usluga;
- 13% - usluge smještaja, novine i časopisi, jestiva ulja, dječje sjedalice za auto, isporuka vode, ulaznice za koncerte, itd.;

- 5% - kruh, mlijeko, knjige, lijekovi, časopisi, usluge prikazivanja filmova, te medicinski proizvodi za nadomještanje tjelesnog oštećenja. (Zakon o porezu na dodanu vrijednost)“

Od 1. kolovoza 2009. godine provedena je izmjena stope poreza na dodanu vrijednost kojom je stopa od 22% povećana na stopu od 23% nakon čega dolazi do sljedeće promjene 1. ožujka 2012., odnosno povećanja na 25% koja se do danas nije mijenjala. (Izmjena Zakona o porezu na dodanu vrijednost, NN br. 94/09.).

Karakteristike poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj:

- porez se plaća u mjestu isporuke dobara ili usluga;
- porezna obveza se izračunava na način da se od obračunatog poreza na isporuke dobara i usluga odbije obračunati porez pri kupnji proizvoda i usluge;
- oduzima se ukupni rashod za kapitalna dobra od vrijednosti prodaje kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje. (Porez na dodanu vrijednost, 2000)

Fizička ili pravna osoba koja ostvaruje prihode naziva se poreznim obveznikom uz kriterij da je u obračunskoj godini ostvarila oporezive isporuke dobara i usluga u iznosu većem od 300.000,00 kuna. Porezna osnovica kod poreza na dodanu vrijednost jest naknada za isporučena dobra i obavljene usluge koja obuhvaća sve što je primatelj dobara ili usluga obvezan dati ili platiti za isporučena dobra i obavljene usluge. (Zakon.hr, 2020)

Prema zakonu o PDV-u predmet oporezivanja su:

- isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu;
 - vlastita potrošnja;
 - isporuka dobara i obavljene usluge bez naknade i s osobnim popustom;
 - uvoz dobara u tuzemstvo;
 - usluge što ih domaćem poduzetniku obavi inozemni poduzetnik u tuzemstvu.
- (Zakon o porezu na dodanu vrijednost)

Posebni porezi su porezi kojima se oporezuje promet samo jednog ili više istovrsnih proizvoda i pripadaju u skupinu jednofaznih poreza na promet. Spadaju u neizravne poreze i plaćaju se iz dohotka. (Marković i Karačić, 2018)

Posebni porezi ili trošarine, između ostalog, mogu biti: (Jelčić i Bejaković, 2012)

- posebni porezi na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplovi;
- poseban porez na naftne derivate;
- poseban porez na alkohol;
- poseban porez na pivo;
- poseban porez na luksuzne proizvode;
- poseban porez na bezalkoholna pića, itd.

Nadalje, predmet oporezivanja je i imovina, a porezi koji se odnose na oporezivanje iste nazivaju se imovinskim porezima. Prvi se put pojavljuju u Egiptu u 3. stoljeću prije nove ere. Imovinski se porezi temelje na načelu plaćanja istih sukladno ekonomskoj jačini, a pripadaju subjektivnim porezima. S obzirom na to kako imovina ima više pojava oblika, formiranje imovinskih poreza je kompleksno. (Marković i Karačić, 2018)

U užem smislu imovinski porez pripada kategoriji imovine dok imovinski porez u širem smislu obuhvaća i nasljedstvo i darove, porez na promet imovine i porez na porast vrijednosti imovine. (Marković i Karačić, 2018)

Porez na promet nekretnina je porez kojim se oporezuje svako stjecanje vlasništva nad nekretninom, a obuhvaća kuporodaju, zamjenu, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, a stopa poreza na promet nekretninama iznosi 3%. (Porezni sustav Republike Hrvatske: 2020)⁴ Porezni obveznik je stjecatelj nekretnine, a porezna osnovica je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku stjecanja. (Jelčić i Bejaković, 2012)

U Republici Hrvatskoj postoje porezna oslobođenja za porez na promet nekretnina, a od plaćanja istog oslobođen je državni sektor, konzularna i diplomatska predstavništva te fizičke osobe koje kupuju prvu nekretninu. (Jelčić i Bejaković, 2012)

3. POREZ NA DOBIT

Porez na dobit je porez koji je uvršten u većinu suvremenih poreznih sustava, a uveden je pojavom društva kapitala sredinom 19. stoljeća. Porez na dobit predstavlja samostalni porezni oblik i funkcionira na drugačiji način. Porez na dobit danas je važan čimbenik svakog fiskalnog sustava. Važnost se ogleda u donošenju investicijskih odluka. (Ćurković: 2016)

Iako se o potrebi uvođenja poreza na dobit raspravljalo još u 19. stoljeću, isti je uveden u 20. stoljeću. Taj se porezni oblik s pravom ubraja među značajnije poreze poreznih sustava suvremenih država. (Sustav poreza na dobit: 2020)

Oporezivanje ovim porezom se provodi tako da se financijski rezultat korigira sukladno Zakonu o porezu na dobit, a zatim se dobit oporezuje porezom na dohodak od kapitala. (Miletić, n.d.)

Ekonomska obilježja poreza na dobit su: (Miletić, n.d.)

- efikasnost;
- pravednost;
- jednostavnost;
- stabilnost;
- transparentnost;
- fiskalna izdašnost.

Problem koji se javlja kod oporezivanja dobiti je dobiti točan odgovor na pitanje tko zapravo nosi teret poreza na dobit: (Zakon o porezu na dobit: 2004)

1. njegovi dioničari;
2. mehanizmom prevaljivanja teret snose potrošači;
3. teret snose dioničari, radnici i potrošači, no njihovi udjeli nisu jednaki i podložni su promjenama;
4. nije važno tko snosi teret jer se on kao trošak prevaljuje (stoga porez na dobit treba zamijeniti nekim oblikom potrošnih poreza).

Nadalje, ozbiljan problem kod oporezivanja predstavlja nedovoljno definiran odnos između poreza na dobit i poreza na dohodak: (Revija za pravo i ekonomiju: 2013)

- a) teško je odrediti gdje prestaje dohodak pravne, a gdje počinje dohodak fizičke osobe;
- b) dvostruko oporezivanje.

Više nije upitno treba li dobit oporezivati ili ne, već je problem na koji način to učiniti.

Plaćanju poreza na dobit podliježu sve pravne osobe sukladno računovodstvenim propisima iznimno od onih koji su poslovali u gubitku. Naime, od bruto dobiti država uzima porez koji iznosi 12% odnosno 18%. Isti se dijeli između države i jedinica lokalne i regionalne samouprave.

Sukladno smjernicama Zakona o porezu na dobit obveznicima se imenuju rezidenti RH kao i druge fizičke ili pravne osobe koje samostalno obavljaju određenu djelatnost i ostvaruju dobit. (Bratić i Urban:2006) Uglavnom su to trgovačka društva, ali mogu biti i fizičke osobe ukoliko ispunjavaju uvjete za to.

Porezni su obveznici uglavnom pravne osobe, a fizičke su osobe to uz određene uvjete. Fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta, slobodnih zanimanja te poljoprivrede i šumarstva, obveznik je tog poreza ako to želi biti na vlastiti zahtjev. Fizička osoba može izabrati da umjesto poreza na dohodak plaća porez na dobit. Poreznu osnovicu čini iskazana dobit u obračunskom razdoblju, odnosno razlika između prihoda i rashoda. Za domaćeg obveznika to je ukupna dobit ostvarena u Hrvatskoj i u inozemstvu, a za inozemnoga dobit ostvarena u Hrvatskoj. (Bratić i Urban:2006)

3.1. PROMJENE U OPOREZIVANJU DOBITI

Tijekom godina događale se su brojne promjene u stopi oporezivanja dobiti domaćih i inozemnih obveznika. Cilj reformi poreznog sustava je razvoj gospodarstva kroz otvaranje radnih mjesta i ulaganjima. Cilj jednostavnog određivanja porezne osnovice kao i niža stopa poreza u Republici Hrvatskoj je postizanje konkurentnosti s drugim nacionalnim ekonomijama.

Tako je stopa od **1994. do 1996. godine** iznosila 25%. Nakon toga dolazi do razdoblja od **1996. do 2001. godine** kada je stopa iznosila 35%.

Od **2001. do 2018. godine** stopa oporezivanja dobiti iznosi 20%. „Primjenom Zakona o porezu na dobit od 1. siječnja 2001. godine počinje posve novi način oporezivanja dobiti, a njegova su glavna obilježja:

- ukidanje zaštitne kamate;
- drugačije određivanje porezne osnovice (kao razlike prihoda i rashoda);
- porezna se stopa snižava sa 35% na 20%;
- uvodi se porez po odbitku po stopi od 15% za određene naknade što se plaćaju inozemnim osobama;
- ne plaća se porez na dividende i udjele u dobiti tuzemnih poreznih obveznika;
- propisuju se olakšice i oslobođenja te poticaji ulaganjima i zapošljavanju. (Zakon o porezu na dobit)“

Primjenom Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (NN 163/03) od 16. listopada 2003. godine uvedene su olakšice za istraživanje i razvoj koje će se primjenjivati kod utvrđivanja dobiti za 2003. godinu kao i porezne olakšice za školovanje i usavršavanje ljudskih potencijala. (Porezni vodič, n.d.)

Sljedeći Zakon o porezu na dobit (NN 177/04) uvodi se u primjenu od 1. siječnja 2005. godine. Cilj tog Zakona je bio uvođenje promjena i reda u porezni sustav Republike Hrvatske, a cilj je bio ukloniti slabosti postojećeg Zakona te približiti porezni sustav sustavu Europske unije. (Bratić i Urban:2006)

Godine 2016. Republika Hrvatska uvodi izmjene Zakona o porezu na dobit, a iste se primjenjuju od 1. siječnja 2017. godine. Značajna je promjena da nova stopa poreza na dobit iznosi 18% za poduzetnike koji ostvaruju prihod jednak ili veći od 3.000.000,01 kuna i 12% za one koji ostvaruju prihode do 3.000.000,00 kuna. Porezno priznati rashod za troškove reprezentacije iznosi 50%, a porezno priznati rashod za troškove sredstava za osobni prijevoz iznosi 50% što se primjenjuje od 01. siječnja 2018. (Deloitte:2016)

Godine 2018. uvode se promjene na način da se porez na dobit drugačije obračunava prema ostvarenim prihodima, pa tako od **2018. do 2020. godine** porez na dobit iznosi: (Porez na dodanu vrijednost, 2000)

1. 12% ukoliko su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi od 3 milijuna kuna;
2. 18% ukoliko su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 3 milijuna kuna i jedne lipe.

„Nove odredbe Zakona o porezu na dobit stupaju na snagu 8. prosinca 2018. sukladno čijim odredbama je došlo do sljedećih promjena: (Jankač: 2010)

- Isplata dobiti i dividendi – isplata ove kategorije se obavlja na žiro-račun korisnika dok se predujam dobiti može isplatiti na tekući račun ili gotovinskom transakcijom. Ukoliko se dogodi da je isplaćeno previše predujmova tada vlasnik trgovačkog društva mora napraviti povrat predujma ili će mu biti obračunat dohodak od kapitala od 36%.
- Sitan inventar – sukladno novim odredbama sitan inventar predstavlja imovinu čiji trošak nabave nije veći od 3.500 kuna. Do sada se na trošak sitnog inventara smjela otpisati imovina do 2.000 kuna. Treba napomenuti da društvo, ukoliko donese takvu odluku ne mora nužno jednokratno otpisivati sitni inventar. (Bičanić:2019)
- Rezerviranje za neiskorištene dane godišnjeg odmora - rashodi od rezerviranja za neiskorištene dane godišnjeg odmora su porezno priznati. Koncem obračunske godine treba provesti inventuru istih, a zatim izračunati prosječan trošak rada i naknadu za neiskorištene dane godišnjeg odmora. Početkom iduće godine, rezerviranje se isknižava u korist prihoda. Porezno gledano, radi se o poreznoj odgodi, a ne trajnoj „uštedi“.
- Izuzimanje i skrivene isplate dobiti – ova stavka predstavlja privatne troškove vlasnika, povezanih osoba i zaposlenika koji su na teret trgovačkog društva. U skladu sa novim Zakonom ukida se iskazivanje troškova kao porezno nepriznatih troškova i uvećava se stopa poreza na dohodak od kapitala sa 35% na 40%. Nadalje, ako se poreznim nadzorom ustanovi da je vlasnik trgovačkog društva ove troškove prikazao kao poslovne, a da nije obračunao porez od 36% tada će ih nadzor uvećati za porez na dodanu vrijednost.
- Premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja za zaposlenike – od 01.07.2010. godine premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja do 500,00 kuna mjesečno, ne smatraju se plaćom i porezno su priznati trošak za poslodavca.

„Od **1. siječnja 2020. godine** dolazi do najveće promjene u Zakonu o porezu na dobit odnosno podiže se granica sa 3.000.000,00 kuna na 7.500.000,00 kuna, a trgovačka društva čiji će prihodi iznositi 7.500.001,00 kuna na više, obveznici su poreza na dobit od 18%. prilikom utvrđivanja predujma poreza na dobit za godinu 2020., oni koji u 2019. iskažu obvezu poreza na dobitak, ali su u 2019. ostvarili ukupni prihod do 7.5000.000,00 kuna, mogu primijeniti stopu od 12%“. (Jankač: 2010)

U ovoj se reformi, također, predlaže da fizička osoba ukoliko je ostvarila primitak veći od 7.500.000,00 kuna postane obveznik poreza na dobit. Ovo je jedini kriterij za prijelaz iz sustava poreza na dohodak u sustav poreza na dobitak. Visina ostvarenog dohotka, vrijednost dugotrajne imovine i broj zaposlenih više nema značenje u ovom slučaju. (Jankač: 2010)

U današnje se vrijeme porez na dobit, također, definira kao porez koji obvezuje pravne osobe. Obrazloženje za postojanje istog, koje bi bilo prihvatljivo sa normativnog stajališta ne postoji, jer u pokušaju da se ono nađe, nisu dostatni ni načelo ekvivalencije ni načelo plaćanja poreza prema ekonomskoj snazi. Zato je najbolje obrazloženje poreza na dobit tražiti s ekonomsko-političkog stajališta (Porez na dobit: 2020).

Tablica 1: Stope poreza na dobit u RH

Vremensko razdoblje	Stopa poreza
<i>1994.-1996. Godine</i>	25%
<i>1996.-2001. Godine</i>	35%
<i>2001.-2018. Godine</i>	20%
<i>2018.-2020. Godine</i>	12% - ostvareni prihodi od 3 milijuna kuna 18% - razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 3 milijuna kuna i jedne lipe
<i>od 1. siječnja 2020. Godine</i>	12% - ostvareni prihodi od 7,5 milijuna kuna 18% - razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 7,5 milijuna kuna i jedne lipe

Izvor: obrada autorice

3.2. POREZNI OBVEZNICI

Općeprihvaćena definicija obveznika poreza na dobit ne postoji jer svaka nacionalna ekonomija posebno određuje svoje obveznike istog. U mnogim se poreznim sustavima razlikuje ograničena od neograničene porezne obveze.

Neograničena porezna obveza je ukupna dobit društva koje ima sjedište u tuzemstvu, dok ograničena porezna obveza predstavlja prihod ostvaren u tuzemstvu društva koje nema sjedište u tuzemstvu. (Revija za pravo i ekonomiju: 2013)

„Porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident RH koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti ili drugih koristi. Porezni obveznik je također i fizička osoba, koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka, ukoliko izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak (Jančiev i sur.: 2009).“

Porezni obveznik je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika. Poslovna jedinica nerezidenta je stalno mjesto poslovanja pomoću kojega obavlja djelatnost u RH. Poslovnom jedinicom nerezidenta smatra se: sjedište uprave, podružnica, poslovnica, tvornica, radionica, rudnik, naftni ili plinski izvor, kamenolom ili bilo koje drugo mjesto iskorištavanja prirodnih bogatstava, te gradilište odnosno građevinski ili montažni projekt koji čine stalnu poslovnu jedinicu ukoliko traju dulje od šest mjeseci (Zakon o porezu na dobit:2004).

Ukoliko nerezident obavlja posao preko posrednika ili zastupnika tada se ne radi o stalnoj poslovnoj jedinici podložnoj oporezivanju u Republici Hrvatskoj.

Obveznici nisu: (Zakon o porezu na dobit:2004)

- Tijela državne uprave, tijela lokalne i regionalne samouprave i Hrvatska narodna banka ako Zakonom nije drukčije određeno.
- Ustanove koje pripadaju javnom sektoru, udruge, vatrogasna društva, zajednice, sportska udruženja, fundacije, zaklade i savezi.
- Otvoreni investicijski fondovi koji su osnovani i posluju u skladu sa zakonom po kojemu su osnovani.

„U mnogim se poreznim sustavima kod primjene poreza na dobit razlikuje neograničena od ograničene porezne obveze. Neograničena se porezna obveza plaćanja poreza na dobit odnosi na ukupnu dobit one porezu podložne organizacije, odnosno društva koja svoje sjedište, odnosno poslovnu upravu ima u tuzemstvu. S druge je strane ograničena porezna obveza pri plaćanju poreza na dobit ona koja se odnosi na društvene osobe i imovinske mase koje nemaju sjedište ni upravu u tuzemstvu, i to samo za prihode koje ostvaruju u tuzemstvu (Porezni sustav Republike Hrvatske: 2020).“

3.3. POREZNE STOPE

Porezna stopa je dio porezne osnovice, za koji se ista smanjuje kako bi porezni obveznik otplatio porezni dug. Porezne stope u pravilu se utvrđuju u postotku ili promilu od porezne osnovice, a u iznimnim slučajevima se utvrđuju i u apsolutnom iznosu. Porez na dobit plaća se po stopi od 12% i 18% o čemu ovisi koliko je prihoda ostvareno u jednom obračunskom razdoblju. Međutim, ovo nisu jedine predviđene stope budući da se raznim poticajima za određena područja i novoosnovana trgovačka društva, slobodne zone i slično predviđaju druge porezne stope. Također, postoji i stopa od 15% za porez po odbitku.

3.4. POREZ PO ODBITKU

Porez po odbitku predstavlja porez po stopi od 15% koji se plaća na dobit nerezidenta u RH (Zakon o porezu na dobit:2014). Ovaj se porez plaća i na kamate koje su plaćene inozemnim trgovačkim društvima kao i druga prava intelektualnog vlasništva ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava) koje se plaćaju inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe.

Porez po odbitku ne plaća se na kamate isplaćene: (Zakon o porezu na dobit:2004)

1. na robne kredite za kupnju dobara koja obvezniku služe za obavljanje djelatnosti;
2. na kredite koje daje inozemna banka ili druga financijska institucija;
3. imateljima obveznica.

Porez po odbitku plaća se i na usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge, plaćene inozemnim osobama. (Zakon o porezu na dobit:2004)

4. PREDMET OPOREZIVANJA POREZA NA DOBIT

Predmet ili objekt oporezivanja je stvar, radnja ili novčani iznos na koji se odnosi postupak oporezivanja sukladno Zakonu o porezu na dobit. Porez na dobit predstavlja način zahvaćanja jednog dijela profita društva kapitala. Prvi je put uvršten u sustav SAD-a, a vrlo brzo nakon toga počinje njegova primjena u europskim državama. U najvećem broju država ovaj porezni oblik integriran je u porezne sustave tek nakon 2. svjetskog rata. Sama povijest nastanka poreza na dobit ukazuje na njegovu povezanost s porezom na dohodak, ta povezanost i danas postoji.

Subjekti oporezivanja nisu pojedinci, fizičke osobe, već organizacije. Porez na dobit utvrđuje se na osnovi gospodarske djelatnosti društva. Značenje poreza na dobit je podložno promjenama što ovisi o tome polazi li se od subjekta ili objekta oporezivanja kao odrednice uvrštenja u porezni sustav (Barčanec:2019).

Obrazloženje postojanja ovog poreza zasigurno se može pronaći u ekonomsko-političkom stajalištu zbog toga što predstavlja vrlo povoljan izvor prihoda za neku državu dok je s aspekta politike poželjan (Revija za pravo i ekonomiju: 2013))

4.1. POREZNA OSNOVICA

Porezna osnovica se propisuje u skladu sa računovodstvenim propisima i predstavlja dobit temeljem razlike prihoda i rashoda. Poreznu osnovicu rezidenta predstavlja tuzemna i inozemna dobit (Porezna uprava, 2020).

Zakon poreza na dobit posebno definira stavke koje povećavaju i smanjuju dobit. Na poreznu osnovicu koja je dobivena tako da se računovodstvena dobit smanji ili poveća primjenjuje porezna stopa da bi se dobio iznos porezne obaveze (Porezni vodič:n.d.). Samim time se računovodstvena dobit smanjuje ili povećava za određene činitelje, te se tako porezna osnovica iskazuje u prijavi poreza na dobit (Herceg:2018). Na taj način se glavni elementi prijave poreza na dobit obračunavaju u narednim poglavljima.

Smanjenje porezne osnovice moguće je ostvariti za: (Zakon o porezu na dobit:2014)

- prihode od dividendi i udjela u dobiti;
- prihode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela ukoliko su bili uključeni u poreznu osnovicu;
- prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz iste kao porezno priznati rashod;
- svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima;
- svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice koji podliježu posebnim propisima.

Povećanje porezne osnovice uzrokuje: (Zakon o porezu na dobit:2014)

- ako su nerealizirani gubitci bili iskazani u rashodima;
- 50% troškova reprezentacije u visini troškova nastalih iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom;
- 30% troškova, iznimno troškovi osiguranja i kamata ako se sukladno osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća;
- za manjkove na imovini koji su veći od zakonom određene granice od strane Hrvatske gospodarske komore ili Hrvatske obrtničke komore, u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak;
- za troškove prisilne naplate poreza i ostalog;
- za kazne izrečene od strane određenog tijela;
- za zatezne kamate između povezanih osoba.

4.2. OBRAČUN AMORTIZACIJE

Amortizacija je postupno smanjenje vrijednosti dugotrajne imovine. Postupak amortizacije i sama amortizacija uređena je zakonskom regulativom odnosno Pravilnikom o amortizaciji objavljenim u Narodnim novinama 14.06.2001. godine koji je donijet temeljem Zakona o porezu na dobit te Zakona o porezu na dohodak. Pravilnikom se propisuje obračun amortizacije dugotrajne imovine kao i faktori koji ulaze u obračun amortizacije. Amortizirati

se može isključivo dugotrajna imovina, nikako kratkotrajna, i zato kada se govori o amortizaciji pri tome se misli samo na dugotrajnu imovinu. Što se tiče amortiziranja, tu postoje iznimke. Naime, prema Pravilniku ne mogu se amortizirati prirodna bogatstva, financijska imovina, spomenici kulture te umjetnine.

Iznos amortizacijskih umanjenja ovisi prvenstveno o visini amortizacijske stope, te trajanju sredstava. Navedene odredbe u pravilu su definirane standardima, tj. zakonima pojedinih država u okviru kojih je najčešće dopušteno korištenje različitih rješenja u skladu sa potrebama konkretne tvrtke. Sam prijenos može se izvršiti na različite načine čime se utječe na visinu efektivne porezne stope u pojedinim obračunskim razdobljima i na visinu poreznih plaćanja.

Neutralni sustav amortizacije podrazumijeva amortizacijske odbitke u skladu s ekonomskom amortizacijom koja odražava stvarno trošenje sredstava uzimajući u obzir i stupanj njihove zastarjelosti.

Odstupanje od ekonomske amortizacije dovodi do varijabilnosti efektivnih poreznih stopa za pojedine vrste imovine, kao i do varijabilnosti za istu vrstu imovine u dužem razdoblju. Najčešće korištene metode amortizacije su linearne (proporcionalna) s ravnomjernim rasporedom amortizacije unutar vijeka trajanja sredstava, te degresivna metoda s opadajućim godišnjim iznosima. Manje korištene metode su funkcionalna metoda i progresivna metoda.

Amortizacija dugotrajne imovine je priznata kao rashod za trošak nabave prema linearnoj metodi primjenom stope amortizacije. Dugotrajna imovina je materijalna i nematerijalna, a da bi se ista amortizirala trošak nabave ne smije biti manji od 3.500,00 kuna i vijek trajanja ne smije biti kraći od jedne godine.

5. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI

Ukoliko se trgovačko društvo bavi djelatnostima poljoprivrede, akvakulture i ribolova tada porezne olakšice dodjeljuje Ministarstvo poljoprivrede, dok je za ostale olakšice nadležno Ministarstvo za regionalni razvoj. Porezne se olakšice iskazuju kao smanjenje porezne obveze u godišnjoj prijavi poreza na dobit (Glibota:2016)

Oni poduzetnici koji posluju u potpomognutim područjima koji pripadaju I. skupini sukladno Zakonu o regionalnom razvoju koriste porezne olakšice iz tog djelokruga. Potpomognuti područjima pripada Grad Vukovar (ne plaća porez na dobit) ili I. skupina koja plaća porez na dobit u iznosu 6% ili 9% (Zakon o porezu na dobi, 2004).

U skladu sa Zakonom o poticanju ulaganja korisnici olakšica i potpora su obrtnici koji su registrirani na području Republike Hrvatske i obvezani su plaćati porez na dobit. Istima se pružaju potpore za inicijalna ulaganja, usavršavanje i otvaranje radnih mjesta (Zakon o poticanju ulaganja).

Ako je obveznik poreza na dobit nositelj državne potpore za razvojna i znanstvena istraživanja tada može dobiti dodatno umanjenje osnovice poreza.

Prije svega potrebno je razlikovati:

1. Poticaje koji direktno utječu na smanjenje osnovice poreza na dobit, a to su poticaji za zapošljavanje, poticaji istraživanja i razvoja, školovanja i stručnog usavršavanja koji mogu dovesti do pojave poreznog gubitka, odnosno povećati postojeći gubitak.
2. Olakšice, oslobođenja i poticaje koji su primjenjivi ovisno o tome:
 - ukoliko se djelatnost obavlja na područjima posebne državne skrbi, područjima slobodne zone ili planinskim područjima;
 - ukoliko se djelatnost odvija na području grada Vukovara;
 - ulaže li u novoosnovana društva 4 milijuna kuna ili više kao temeljni kapital, te može koristiti poticaje ulaganja.

Ako je u poreznoj prijavi iskazana svota olakšice kao „neiskorištena olakšica“ ne može se prenijeti u slijedeće porezno razdoblje, nego djelomično ostaje neiskorištena.

Kod oporezivanja dobiti primjenjuju se određene porezne olakšice. Porezne se olakšice primjenjuju na ekonomske djelatnosti koje se obavljaju na područjima posebne državne skrbi uz jedini uvjet da porezni obveznik zapošljava više od pet ljudi, pri čemu više od polovine istih ima prebivalište i boravište na tom području najmanje devet mjeseci ukoliko se djelatnost obavlja na: (Bejaković i Jelčić:2012)

- području I. skupine – tada je porezni obveznik potpuno oslobođen plaćanja poreza,
- području II. skupine – tada porezni obveznik plaća samo 25% propisane stope,
- području III. skupine – tada porezni obveznik plaća 75% propisane porezne stope.

Trgovačka društva koja posluju na vukovarskom području i zapošljavaju barem pet ljudi koji borave i prebivaju na istom području, te planinskim područjima i onima od posebne državne skrbi su oslobođeni plaćanja poreza na dobit u prvih deset godina poslovanja.

Područja koja su kategorizirana kao područja posebne državne skrbi kategorizirana su na taj način kako bi se otklonile ratne posljedice, povratilo stanovništvo, potaknuo ekonomski i demografski napredak i razvoj.

Postoje tri kategorije područja posebne državne skrbi, a to su prva i druga skupina sukladno okolnostima koje su proizašle iz okupacije ratnih posljedica i treća skupina koja je određena kriterijima ekonomike razvijenosti, strukturnih poteškoća te posebnom i demografskom kriteriju. (Relotić:2020)

Porezni obveznici koji obitavaju na brdsko-planinskim područjima odnosno obavljaju gospodarsku djelatnost na istom uz uvjet zapošljavanja pet radnika koji tamo žive plaćaju porez na dobit u visini od 75% od zakonom utvrđene stope poreza. (Bratić i Fabris, 2012)

Ona trgovačka društva koja posluju u slobodnoj zoni obveznici su plaćanja poreza na dobit od 50% propisane stope dok trgovačko društvo koje uloži iznos veći od milijun kuna zonu sljedećih pet godina prestaje biti obveznikom plaćanja poreza na dobit. Posebnim propisom predviđeni su i posebni desetogodišnji poticaji za ulaganja. Povlaštene stope poreza na dobit

ovise o visini ulaganja i broju novih radnih mjesta. Porezni obveznik ima pravo koristiti veći broj olakšica istodobno što znači da ih ima pravo kumulirati. (Porezni vodič, n.d.)

Poticaje za ulaganje moguće je ostvariti u sljedećim slučajevima: (Jančiev, Supić: 2014)

- Ostvaruju se na dobit od minimalno 4.000.000,00 kuna, a porez se plaća po stopi od 10% u prvih deset godina poslovanja trgovačkog društva. U tom vremenskom razdoblju poduzetnik mora zaposliti najmanje deset ljudi.
- Na dobit od minimalno 10.000.000,00 kuna porez se u prvih deset godina plaća prema stopi od 7%, ali poduzetnik mora zaposliti minimalno 30 osoba u tom vremenu.
- Ukoliko dobit iznosi minimalno 20.000.000,00 kuna tada je stopa poreza 3% prvih deset godina uz uvjet zapošljavanja barem 50 zaposlenika.
- Ukoliko dobit iznosi minimalno 60.000.000,00 kuna tada je u prvih deset godina stopa poreza 0% uz uvjet zapošljavanja barem 75 zaposlenika.

Postoje i određeni poticaji za zapošljavanje u kojima se osnovica poreza može smanjiti za iznos plaća i doprinosa za novozaposlene u vremenskom razdoblju od jedne godine od početka radnog odnosa. Tom aktivnosti se odbijanja plaća obavlja kao izdatak prilikom utvrđivanja dobiti, a zatim kao smanjenje osnovice poreza na dobit. Postoje i poticaji poreznim obveznicima s ciljem profesionalne rehabilitacije i zapošljavanja osoba s invaliditetom. Takvi porezni obveznici plaćaju porez na dobit u visini 25% propisane stope. (Porez na dobit:n.d.)

Uz navedena smanjenja osnovica poreza se umanjuje i za visinu iznosa troškova istraživanja i razvoja, a to su plaće i ostali troškovi osoba koje sudjeluju u istraživanju i razvoju, troškovi materijala i usluga, amortizacija, opći troškovi, troškovi koje je za poreznog obveznika obavila druga pravna osoba registrirana za istraživanje i razvoj te za ukupan trošak školovanja i stručnog usavršavanja zaposlenika. (Porez na dobit:n.d.)

Obveznicima poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, poljoprivrede i šumarstva dohodak od samostalne djelatnosti može se dodatno umanjiti za svotu isplaćenih plaća i uplaćenih doprinosa na plaću novim radnicima. (Zakon o porezu na dohodak:2020)

Novi su radnici oni s kojima je trgovačko društvo sklopilo ugovor o radu na neodređeno vrijeme nakon najmanje jednomjesečne prijave kod Hrvatskog zavoda za zapošljavanje i isteka probnog rada. Također, pod nove se radnike svrstavaju osobe koje su odustale od korištenja mirovine i one koje se zapošljavaju prvi put. (Jerković: 2016)

6. POREZNI GUBITAK

Porezni gubitak kojeg je u poreznom razdoblju nemoguće nadoknaditi te se prenosi i nadoknađuje smanjenjem prihoda po čijoj je osnovi utvrđen u narednih pet poreznih razdoblja (Porezni gubitak:2020). Istekom navedenog vremena trgovačko društvo više ne može koristiti odbitak od poreznog gubitka.

Odbitak gubitka je dopušten u tekućem poreznom razdoblju u slučaju da se nije mogao odbiti u prethodnim razdobljima. Preneseni gubici se nadoknađuju sukladno redosljedu nastanka istih. Gubitak koji se može prenijeti utvrđuje se rješenjem i u sljedeće se porezno razdoblje može prenijeti samo u iznosu utvrđenom u rješenju. Ako gubici nastaju u više poreznih razdoblja uzastopno, nadoknađivanje od dohotka u idućim poreznim razdobljima obavlja se redosljedom njihovog nastanka (Porezni gubitak:2020).

Sukladno Zakonu o porezu na dobit, ukoliko se u postupku utvrđivanja porezne osnovice utvrdi negativna osnovica, porezni obveznik ima pravo na porezni gubitak, a porezni gubitak se prenosi i nadoknađuje umanjivanjem porezne osnovice pet godina od utvrđivanja ove situacije. U skladu sa Pravilnikom o porezu na dohodak pravo na smanjenje porezne osnovice prema članku 17. stavku 2. Zakona, može se prenositi i nadoknaditi tijekom pet godina nakon godine u kojoj je gubitak utvrđen (Zakon o porezu na dobit:2020).

U skladu s prethodno navedenim činjenicama, dobit koja je ostvarena u poreznom razdoblju koristit će u svrhu podmirenja gubitaka iz prethodnog razdoblja onim redosljedom kako su nastali. Gubitak se može prenositi i nadoknaditi tijekom pet godina računajući od godine u kojoj je gubitak nastao. Ako je gubitak nastao na primjer u 2012. godini, pet godina za

prijenos gubitka računa se od 2013. godine, pa je zadnja godina u kojoj se gubitak može prenositi i nadoknaditi 2017. godina (Zakon o porezu na dobit:2020).

Treba naglasiti da porezni gubitak nije isto što i računovodstveni gubitak. Računovodstveni se gubitak iskazuje kao razlika između prihoda i rashoda u situaciji kada su prihodi manji od rashoda. Tako dobiveni gubitak umanjuje se za porezno nepriznate rashode. Važno je znati da takvi rashodi mogu dovesti i do poreznog dobitka što istovremeno stvara osnovicu za oporezivanje. Osim porezno nepriznatih rashoda koji mogu utjecati na porezni gubitak, isto tako porezni gubitak mogu umanjiti i prihodi koji poprimaju obilježje poreznih prihoda. Porezni gubitak nije stavka koju knjižimo u financijama već je stavka koja služi isključivo za izračun porezne osnovice.

7. SASTAVLJANJE OBRASCA POREZA NA DOBIT

Kao primjer sastavljanja obrasca poreza na dobit uzet ćemo primjer za 2019. godinu. Prilikom izrade prijave poreza na dobit za 2019. godinu treba primijeniti aktivne pravilnike odnosno izmjene i dopune Zakona o porezu na dobit koje su stupile na snagu 1. siječnja 2019. godine i objavljene su u NN 106/18. te Pravilnika o porezu na dobit objavljene u NN 1/19. (Jurić: 2020).

Prijava poreza na dobit za 2019. godinu sastavlja se na novom Obrascu PD koji je objavljen u Pravilniku o porezu na dobit u Narodnim novinama broj 1/19. (Prijava poreza na dobit – uputa: 2020).

Na **PD Obrascu** treba, uz financijske podatke, popuniti i podatke o poreznom obvezniku: (Prijava poreza na dobit – uputa: 2020).

1. naziv ili ime i prezime
2. osobni identifikacijski broj
3. adresa
4. broj računa
5. djelatnost
6. broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada
7. ime osoba odgovornih za sastavljanje prijave
8. datum i potpis poreznog obveznika ili savjetnika

Cjelokupna prijava i sastavljanje obrasca za prijavu poreza na dobit sastoji se od sljedećih dijelova i koraka: (Obrazac prijave poreza na dobit: 2020)

1. U **poziciju I** PD Obrasca unose se podatci iz računa dobiti i gubitka. Oduzimanjem ukupnih prihoda od ukupnih rashoda dolazi se do poslovnog rezultata.
2. „U **poziciju II** upisuju se podaci koji prema Zakonu o porezu na dobit i Pravilniku o porezu na dobit (u daljnjem tekstu: Pravilnik) povećavaju dobit odnosno smanjuju gubitak.
3. U **poziciju III** upisuju se podaci koji prema Zakonu o porezu na dobit i Pravilniku povećavaju gubitak i istovremeno smanjuju dobit.
4. Ako je poduzeće ostvarilo poreznu dobit ispunjava se **pozicija IV** u koju se upisuje dobit. Ukoliko je dobit veća od prenesenog gubitka poduzeće ima poreznu obvezu, a

ukoliko bi došlo do suprotne situacije, tada poduzeće nebi imalo obvezu plaćanja poreza na dobit.

5. Ako je poduzeće ostvarilo gubitak ispunjava se **pozicija V** i u nju se upisuje gubitak nakon povećanja i smanjenja i preneseni porezni gubitak ukoliko postoji. Zbrajanjem gubitka i prenesenog poreznog gubitka dobiva se ukupni gubitak koji se prenosi u sljedeće porezno razdoblje.
6. U **poziciju VI** upisuju ukupna porezna osnovica i stopa se kako bi se izračunala porezna obveza.
7. U **poziciju VII** upisuju se podaci o poreznim olakšicama, oslobođenjima i poticajima.
8. U **poziciju VIII** upisuje se porezna obveza nakon odbitaka olakšica, oslobođenja i poticaja, uplaćenog poreza u inozemstvu i predujmova. U skladu sa Zakonom o porezu na dobit ako je porezni obveznik platio porez na dobit ili njemu istovrsni porez na ostvarene prihode ili dobit u inozemstvu može uračunati plaćeni porez u inozemstvu u tuzemni porez najviše do iznosa poreza na dobit koji bi platio u tuzemstvu.

Prema Pravilniku predujmovi za slijedeće razdoblje utvrđuju se tako da se porezna obveza podijeli s brojem mjeseci poslovanja u poreznom razdoblju za koje se podnosi prijava poreza na dobit. (Oroz: 2018)

Poduzetnici koji su u 2019. godini prestali poslovati po skraćenom postupku bez likvidacije, a nakon toga nisu podnijeli prijavu poreza na dobit mogu temeljem prijelaznih i završnih odredbi novog Zakona o porezu na dobit, sastaviti jednu prijavu poreza na dobit za 2019. godinu koja se odnosi na razdoblje od 1. siječnja 2019. godine do dana prestanka poslovanja (Jurić: 2020).

Mora se istaknuti da se nove izmjene i dopune Zakona o porezu na dobit odnose na porezno razdoblje koje započinje od 1. siječnja 2020. godine. Novine obuhvaćaju tuzemne obveznike koji pripadaju grupi povezanih osoba i posluju u više zemalja članica Europske unije. (Jurić: 2020)

Na kraju rada nalazi se primjer obrasca prijave poreza na dobit (Prilog 1).

8. POREZ NA DOBIT EUROPSKE UNIJE

Porezni sustavi zemalja članica Europske Unije međusobno nisu usklađeni. Možemo reći da su u određenoj mjeri slični, odnosno da se fiskalni sustavi zemalja članica međusobno približavaju, ali u stvarnosti postoje velike razlike među njima. To proizlazi iz činjenice da će se svaka država najteže odreći svog fiskalnog suvereniteta, a to se odnosi i na sustave oporezivanja dobiti poduzeća.

„Razlike između fiskalnih sustava zemalja članica odnose se prije svega na:

- broj i visinu poreznih stopa kod određenog poreznog oblika;
- broju i vrsti poreznih oslobođenja i olakšica kod određenog poreznog oblika;
- sudjelovanja pojedinih poreza u BDP-u i u ukupnim poreznim prihodima;
- poreznom opterećenju po stanovniku;
- financijske uloge pojedinih grupa poreza u poreznom sustavu;
- raspodjelu poreznih prihoda;
- ulogu poreza u financiranju javnih rashoda (Kliment: 2004).“

Zemlje članice međusobno se razlikuju prema visini primijenjene nominalne porezne stope. Razlike su posebno izražene ukoliko se uspoređuju „stare“ zemlje članice sa „novim“ zemljama članicama. Tu se radi o proporcionalnom oporezivanju.

U posljednjih nekoliko godina došlo je do smanjenja zakonskih stopa poreza na dobit, ali to ipak nije dovelo do smanjivanja poreznih prihoda. Porezni su prihodi od oporezivanja dobiti u zemljama članicama Europske Unije zabilježili lagani porast. Takvo kretanje je posljedica proširenja poreznih baza, rasta korporacija i ostalih činitelja.

U članicama Europske Unije prihodi od poreza na dobit čine jednu petinu od ukupnih poreznih prihoda dok porez na potrošnju čini jednu trećinu istih. Razlike u strukturi poreznih prihoda između novih i starih članica Unije ogledaju se u udjelu potrošnih poreza, a prihodi od poreza na dobiti imaju mali udio u njihovim ukupnim poreznim prihodima. Europska unija ima visoko porezne stope no to ne znači kako sve zemlje Unije imaju visoke stope poreza jer neke imaju nizak udio poreza u ukupnom bruto domaćem proizvodu. Nove članice imaju manje sudjelovanje poreza u BDP-u od starih članica, ali ima i izuzetaka kao što su primjerice

Irska, Slovenija ili Mađarska ili Švedska sa udjelom poreza većim od 50% u bruto domaćem proizvodu. Prema podacima za 2005. godinu udio poreza u BDP-u na razini EU bio je 39,6%, što je trinaest postotnih poena više nego recimo udio poreza u BDP-u SAD-a ili Japana. (Guzić: 2018)

Porezno opterećenje samim porezom na dobit je nešto manje u novim nego u starim zemljama članicama. Bez obzira na smanjenje poreznih stopa prilikom oporezivanja dobiti u većini zemalja članica, porezno opterećenje ostalo na gotovo jednakoj razini kao i u 1995. godini.

Ukoliko se promatra promjena poreznih stopa prilikom oporezivanja dobiti u korelaciji s poreznim opterećenjem među zemljama članicama, primjetno da su najveće promjene zabilježene kod zemalja s niskim poreznim opterećenjem, dok su promjene manje izražene u sustavima zemalja koje su imale početno visoko porezno opterećenje.

Porezna kooperacija između različitih zemalja i približavanje njihovih fiskalnih sustava, ali ne na način da oni postanu jednoobrazni, već u najboljem slučaju dovoljno usporedivi. U slučaju Europske unije porezna kooperacija bi trebala biti takva da se spriječi uporaba bilo koje vrste poreznih barijera za slobodan protok roba, usluga, ljudi i kapitala.

Unatoč jasnom opredjeljenju zemalja unije za harmonizacijom svih temeljnih poreznih oblika, nije moguće utvrditi da je na tom polju postignut značajniji napredak. Što potvrđuje činjenica da su porezni sustavi zemalja članica, pa tako i RH i dalje vrlo različiti. Jedini značajniji napredak u harmonizaciji ostvaren je na polju indirektnih poreza, odnosno u harmonizaciji poreza na dodanu vrijednost.

Što se tiče harmonizacije direktnih poreza dosada nije postignuto mnogo, jer se ne može postići konsenzus oko nekih temeljnih pitanja povezanih uz oporezivanje dohotka i dobiti. Doneseno je svega nekoliko smjernica vezanih uz oporezivanje dohotka. Postojanje porezne konkurencije jedan je od ograničavajućih faktora za proširenje Europske unije. Fiskalni sustav EU-a, iako se kao termin susreće u praksi u stvari ne postoji, jer su fiskalni odnosi u EU-u vrlo specifični, a same zemlje članice su zadržale veliki stupanj političke i konstitutivne neovisnosti¹.

¹ Financije, pravo i porezi: Porezi i doprinosi, Stopa PDV-a u državama članicama EU-a, 2012.

Nametanje poreza i uređivanje poreznih oblika ostalo je u potpunoj nadležnosti članica, iako se može govoriti o djelomičnom ograničavanju njihovog poreznog suvereniteta odredbama Rimskog ugovora. Najveći problem koji se veže uz nastavak procesa fiskalne harmonizacije u Uniji predstavlja činjenica da članice nisu naklonjene odricanju svog fiskalnog suvereniteta.

Dvije najznačajnije inicijative vezane uz problematiku porezne konkurencije su projekt OECD-a o štetnim poreznim praksama i porezni paket Europske unije. Cilj ovih dvaju inicijativa je transparentnost kod provođenja poreznih zakona i efikasna razmjena podataka o poreznim obveznicima između zemalja koje su uspostavile prekogranične transakcije, a potom i harmonizacija sustava oporezivanja dobiti.

Fiskalni učinci porezne konkurencije povezani su uz generalni trend smanjivanja stopa prilikom oporezivanja dobiti poduzeća. Očituju se kroz smanjivanje prihoda ubranih od ovog poreznog oblika, ali ovaj trend nije u svim zemljama članicama EU-a u korelaciji sa smanjenjem poreznih stopa.

9. ZAKLJUČAK

Kako bi se na što bolji način predočile najvažnije značajke poreza na dobit u Republici Hrvatskoj obradile su se cjeline koje se odnose na porezni sustav RH, karakteristike poreza na dobit i zakonska regulativa, zatim predmet oporezivanja, gubitci, olakšice, PD Obrazac i osvrt na porezni sustav Europske unije.

Porezi su u javnosti oduvijek percipirani kao prisilno davanje, no promotri li se njihovo dugoročno djelovanje, vidljivo je da s njima ne dolaze samo negativnosti. Unatrag nekoliko godina porez na dobit je smanjen od visokih 20% na 12% što predstavlja svojevrsnu motivaciju poduzetnicima.

Naime, porez na dobit na neki način i ograničava poslovanje u zemljama s visokom stopom istog na način da trgovačka društva svoja poslovanja sele u zemlje s nižim razinama poreza. Obveznici plaćanja istog su sve pravne osobe, ali i dio fizičkih osoba koje ispunjavaju uvjet za plaćanje poreza na dobit. Porez na dobit se koristi u svrhu podmirivanja javnih rashoda odnosno podmirivanja obveza države i jedinica lokalne i regionalne samouprave.

Pravne i fizičke osobe koje obavezuje plaćanje poreza na dobit moraju voditi odgovarajuću dokumentaciju odnosno poslovne knjige sukladno hrvatskim računovodstvenim standardima. Ukoliko se knjigovodstveni podaci obrađuju pomoću elektroničkog računala glavnu knjigu treba otisnuti po provedenom zaključenju i zatim uvezati. Porezni obveznici na kraju svake poslovne godine odnosno s 31.12. zaključuju poslovne knjige, a prijavu poreza na dobit dostavljaju do 30.4. iduće godine.

IZJAVA

Izjava o autorstvu završnog rada i akademskoj čestitosti

Ime i prezime studenta: Ivona Čičak

Matični broj studenta: 0234055019

Naslov rada: Porez na dobit

Pod punom odgovornošću potvrđujem da je ovo moj autorski rad čiji niti jedan dio nije nastao kopiranjem ili plagiranjem tuđeg sadržaja. Prilikom izrade rada koristio sam tuđe materijale navedene u popisu literature, ali nisam kopirao niti jedan njihov dio, osim citata za koje sam naveo autora i izvor te ih jasno označio znakovima navodnika. U slučaju da se u bilo kojem trenutku dokaže suprotno, spreman sam snositi sve posljedice uključivo i poništenje javne isprave stečene dijelom i na temelju ovoga rada.

Potvrđujem da je elektronička verzija rada identična onoj tiskanoj te da je to verzija rada koju je odobrio mentor.

Datum

17.12.2020.

Potpis studenta

Ivona Čičak

POPIS LITERATURE

KNJIGE I ČLANCI:

1. Arbutina, H.; Ott, K.: Porezni leksikon s višejezičnim rječnikom, Institut za javne financije, Zagreb, 1999.
2. Bakran, D.: Porez na dobit poduzetnika i neprofitnih organizacija, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2018.
3. Bratić, V., Urban, I.: Porezni izdaci u Republici Hrvatskoj, Izvorni znanstveni članak, Financijska teorija i praksa 30, 2006.
4. Bratić, V., Fabris, M.: Sadašnjost i budućnost poreznih izdataka, 2012.
5. Bakran, D. et al.: Vodič za primjenu poreza na dodanu vrijednost, Računovodstvo i financije, Zagreb, 2016.
6. Bejaković, P., Jelčić, B.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Zagreb, 2012.
7. Financije, pravo i porezi: Porezi i doprinosi, Stopa PDV-a u državama članicama EU-a, 2012.
8. Guzić, Š.: Porez na dohodak, dobit i poticaji, doprinosi, RRiF-ov porezni priručnik, 2018.
9. Jančiev, Z., Supić, J.: Porezni priručnik za obrtnike, Institut za javne financije, Zagreb, 2014.
10. Jančiev, Z.; Supić, J.; Živković, D.: Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financije, Zagreb, 2009.
11. Jerković, M.: Porezni priručnik za obrtnike, Institut za javne financije, Zagreb, 2016.
12. Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobit za 2019. godinu – sastavljanje Obrasca PD, Računovodstvo, siječanj 2020.
13. Kliment, A.: Hrvatska prilagodba uredskim normama EU, grupa autora, Mikrorad d.o.o., Zagreb, 2004.
14. Momčinović, Z.: Obrti i trgovačko društvo s ograničenom odgovornošću, Poslovni zbornik, Zagreb, 2005.
15. Oroz, F.: Utvrđivanje obveze poreza na dobit u Hrvatskoj, Veleučilište u Požegi, Požega, 2018.

16. Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20)
17. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19)
18. Zakon o porezu na dohodak (NN 115/16, 106/18)
19. Zakon o poticanju ulaganja (NN 102/15, 25/18, 114/18)

INTERNETSKI IZVORI:

1. Barčanec, T.: Porez na dobit mikro i malih poduzeća, <https://repozitorij.unin.hr/islandora/object/unin:2465/datastream/PDF/view>, učitano 1. rujna 2020.
2. Bičanić, M.: Sitni inventar i dugotrajna nefinancijska imovina male vrijednosti, <https://www.teb.hr/novosti/2019/sitni-inventar-i-dugotrajna-nefinancijska-imovina-male-vrijednosti/>, učitano 28. kolovoza 2020.
3. Ćurković, H.: Porez na dobit u prerađivačkoj industriji Republike Hrvatske, <https://repozitorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:735/datastream/PDF/view>, učitano 28. kolovoza 2020.
4. Deloitte: Porezna reforma, <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/tax/articles/porezna-reforma-poreznog-sustava-2016.html>, učitano 12. kolovoza 2020.
5. Glibota, J.: Porez na dobit u turističkoj djelatnosti Republike Hrvatske, <https://repozitorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:749/datastream/PDF/view>, učitano 12. kolovoza 2020.
6. Godišnji obračun poreza na dohodak, <https://gov.hr/moja-uprava/financije-i-porezi/porezi-i-prijava-poreza/godisnji-obracun-poreza-na-dohodak/425>, učitano 12. kolovoza 2020.
7. Jankač, T.: Novosti u oporezivanju dobiti, <https://burza.com.hr/portal/novosti-u-oporezivanju-dobiti/5400>, učitano 28. kolovoza 2020.
8. Marković, B., Karačić, D.: Porezni sustav RH, <https://slideplayer.com/slide/14081551/>, učitano 28. kolovoza 2020.
9. Miletić, T.: http://www.nasciturus.com/skriptarnica/doc_view/10-finacijsko-pravo-skripta, učitano 28. kolovoza 2020.

10. Oroz, F.: Utvrđivanje obveze poreza na dobit u Hrvatskoj, file:///C:/Users/38599/AppData/Local/Temp/oroz_filip_vup_2018_zavrs_struc.pdf, učitano 1. rujna 2020.
11. Porezna uprava: Porezna osnovica, https://www.porezna-uprava.hr/baza_znanja/Stranice/PorezNaDobitPoreznaOsnovica.aspx, učitano 28. kolovoza 2020.
12. Porezni gubitak, <http://ccenterclient.porezna-uprava.hr/view.asp?file=Pg.XML>, učitano 28. kolovoza 2020.
13. Porezni vodič, http://www.ijf.hr/porezni_vodic/3-04/5dobit.pdf, učitano 28. kolovoza 2020.
14. Porezni sustav Republike Hrvatske, https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx, učitano 28. kolovoza 2020.
15. Porez na dodanu vrijednost: http://porezi.net/datoteke/porezi/Doc/Misljenja_PDV.rtf , učitano 28. kolovoza 2020.
16. Pregled najavljenih promjena u oporezivanju od 1. siječnja 2020. godine, https://www.rrif.hr/Pregled_najavljenih_promjena_u_oporezivanju_od_1_s-1642-vijest.html, učitano 30. kolovoza 2020.
17. Porez na dobit, https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/porez_na_dobit.aspx, učitano 1. rujna 2020.
18. Relotić, M.: Porezno opterećenje dobiti u Republici Hrvatskoj i usporedba s odabranim zemljama Europske Unije, <https://repozitorij.efzg.unizg.hr/islandora/object/efzg:5768/datastream/PDF/view>, učitano 1. rujna 2020.
19. Revija za pravo i ekonomiju, file:///C:/Users/38599/AppData/Local/Temp/Revija_i_pravo_2013_-_Broj_1.pdf , učitano 1. rujna 2020.
20. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit iz 2018. godine, https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2018_11_106_2061.html. učitano 8. rujna 2020.
21. Zakon.hr: Opći porezni zakon, <https://www.zakon.hr/z/100/Op%C4%87i-porezni-zakon>, učitano 28. kolovoza 2020.

22. Zakon o porezu na dobit, <https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>, učitano
1. rujna 2020.

Prilog 1 – Obrazac prijave poreza na dobit (sastoji se od 4 stranice)

MINISTARSTVO FINANCIJA POREZNA UPRAVA Područni ured..... Ispostava.....	OBRAZAC PD														
PRIJAVA POREZA NA DOBIT za razdoblje od _____ do _____ <small>(dan, mjesec, godina) (dan, mjesec, godina)</small>															
Podaci o poreznom obvezniku:															
<table border="1"><thead><tr><th>Naziv / ime i prezime poreznog obveznika</th><th>Osobni identifikacijski broj</th></tr></thead><tbody><tr><td> </td><td> </td></tr><tr><td colspan="2">Adresa sjedišta _____</td></tr><tr><td colspan="2">Naselje _____</td></tr><tr><td colspan="2">Ulica i kućni broj _____</td></tr><tr><td colspan="2">Računi kod banaka (naziv i sjedište)</td></tr><tr><td colspan="2">Šifra djelatnosti i naziv djelatnosti</td></tr></tbody></table>		Naziv / ime i prezime poreznog obveznika	Osobni identifikacijski broj			Adresa sjedišta _____		Naselje _____		Ulica i kućni broj _____		Računi kod banaka (naziv i sjedište)		Šifra djelatnosti i naziv djelatnosti	
Naziv / ime i prezime poreznog obveznika	Osobni identifikacijski broj														
Adresa sjedišta _____															
Naselje _____															
Ulica i kućni broj _____															
Računi kod banaka (naziv i sjedište)															
Šifra djelatnosti i naziv djelatnosti															
Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja															
Potvrda primitka prijave (popunjava Porezna uprava)															
(Nadnevak)	(Potpis)														

UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBEVEZE

u kunama i lipama

R.br.	Opis	Iznos									
I. DOBIT / GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA											
1.	UKUPNI PRIHODI										
2.	UKUPNI RASHODI										
3.	DOBIT (r. br. 1. – r. br. 2.)										
4.	GUBITAK (r. br. 2. – r. br. 1.)										
II. POVEĆANJE DOBITI / SMANJENJE GUBITKA											
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)										
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)										
7.	Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)										
8.	Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore (čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona)										
9.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora (čl. 7. Zakona)										
10.	Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja (čl. 7. st. 1. t. 6. Zakona)										
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)										
12.	Zatezne kamate između povezanih osoba (čl. 7. st. 1. t. 8. Zakona)										
13.	Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi (čl. 7. st. 1. t. 9. Zakona)										
14.	Rashodi darovanja iznad propisanih svota (čl. 7. st. 1. t. 10. Zakona)										
15.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)										
16.	Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)										
17.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)										
18.	Amortizacija iznad propisanih stopa (čl. 12. st. 5. i 6. Zakona i čl. 22. Pravilnika)										
19.	Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)										
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)										
21.	Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)										
22.	Vrijednosno usklađenje financijske imovine (čl. 10. Zakona)										
23.	Troškovi rezerviranja (čl. 11. Zakona)										
24.	Povećanja porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja										
25.	Povećanja dobiti za ostale prihode i druga povećanja dobiti (čl. 17. st. 5., 6. i 7. Zakona, čl. 6. st. 7. Zakona i čl. 12.a Pravilnika)										
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI / SMANJENJA GUBITKA (r. br. 5. do 25.)										
III. SMANJENJE DOBITI / POVEĆANJE GUBITKA											
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)										
28.	Nerealizirani dobitci (čl. 6., st. 1., toč. 2. Zakona)										
29.	Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja (čl. 6. st. 1. t. 3. Zakona)										
30.	Ostali rashodi ranijih razdoblja (čl. 6., st. 2. Zakona)										
31.	Smanjenje dobiti za ostale prihode										
32.	Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)										
33.	Trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat (čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona)										
34.	Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. (r. br. 34.1. i r. br. 34.2.)										

