

# OPOREZIVANJE KORPORATIVNE DOBITI U REPUBLICI HRVATSKOJ I REPUBLICI SRBIJI -KOMPARATIVNA ANALIZA

---

Šolčić, Ksenija

Undergraduate thesis / Završni rad

2019

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:129:135029>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-03-12**

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 BALTAZAR ZAPREŠIĆ**

Preddiplomski stručni studij „Poslovanje i upravljanje“

Usmjerenje „Poslovna ekonomija i financije“

**STRUČNI ZAVRŠNI RAD**

**OPOREZIVANJE KORPORATIVNE DOBITI U  
REPUBLICI HRVATSKOJ I REPUBLICI SRBIJI –  
KOMPARATIVNA ANALIZA**

**Mentor:** Dario Lešić, univ. spec. oec.

**Studentica:** Ksenija Šolčić

**Zaprešić, Veljača 2019.**

## SAŽETAK

Porez na dobit je jedan od izravnih poreza kojeg plaćaju trgovačka društva, a koja samostalno i trajno obavljaju gospodarsku djelatnost radi stjecanja dobiti ili drugih procjenjivih koristi. U ovom radu promatrati će se faze u postupku normativnog uređenja sustava oporezivanja korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj od 1990. godine pa do danas.

Također, u radu će se usporediti oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj i Republici Srbiji te će se analizirati razlike u provedbenom postupku prilikom izrade porezne bilance, odnosno prijave poreza na dobit.

Odgovoriti će se kritički na pitanje da li je Republika Hrvatska zanimljivija stranim investitorima jer ima snažnije institucije i stabilnije gospodarstvo te uživa u podršci država članica EU, ili Republika Srbija koja je tek započela sa pristupnim pregovorima Europskoj uniji i zemlja je sa većim fiskalnim rizikom.

Na kraju rada, autor će slobodno navesti reforme u oporezivanja korporativne dobiti kao prijedlog izlaska iz poreznog labirinta.

**Ključne riječi:** porez na dobit, Republika Hrvatska, Republika Srbija

## SUMMARY

Income tax is one of the direct taxes paid by companies that independently and permanently carry on economic activity for the purpose of obtaining profits or other estimates of profits. This paper will look into the phases of the normative arrangement of corporate taxation system in the Republic of Croatia since 1990 until today.

Also, the work will compare the taxation of corporate profits in the Republic of Croatia and the Republic of Serbia and will analyse the differences in the implementation process when drawing up the tax balance, i.e. the tax return.

It will be critical to the question whether the Republic of Croatia is more interesting to foreign investors because it has stronger institutions, a more stable economy and enjoys the support of EU member states or it is the Republic of Serbia which has just started accession negotiations with the European Union and is the country with a higher fiscal risk.

**Key words:** tax on profit, Republic of Croatia, Republic of Serbia

## Sadržaj:

1. UVOD.....	1
1.1. Definiranje problema .....	1
1.2. Cilj rada.....	1
1.3. Metode rada.....	1
1.4. Struktura rada .....	1
2. SUSTAV OPOREZIVANJA KORPORATIVNE DOBITI U RH .....	3
2.1. Razvoj sustava oporezivanja korporativne dobiti u RH.....	3
2.2. Aktualni sustav oporezivanja korporativne dobiti u RH.....	12
3. OPOREZIVANJE DOBITI U REPUBLICI HRVATSKOJ .....	17
3.1. Normativno uređenje.....	17
3.2. Porezni obveznik .....	18
3.3. Utvrđivanje porezne osnovice.....	20
3.4. Porezno razdoblje.....	22
3.5. Porezne olakšice i poticaji za investicije.....	23
4. OPOREZIVANJE DOBITI U REPUBLICI SRBIJI.....	25
4.1. Normativno uređenje.....	25
4.2. Porezni obveznik .....	26
4.3. Utvrđivanje porezne osnovice .....	27
4.4. Porezno razdoblje.....	29
4.5. Porezne olakšice i poticaji za investicije.....	29
4.5.1. Porezne olakšice.....	29
4.5.2. Poticaji za investicije .....	30
5. USPOREDBA I KRITIČKI OSVRT NA OPOREZIVANJE KORPORATIVNE DOBITI U REPUBLICI HRVATSKOJ I REPUBLICI SRBIJI.....	31
5.1. Obračun i porezni izvještaj u Republici Hrvatskoj.....	31
5.2. Obračun i porezni izvještaj u Republici Srbiji .....	36
5.3. Kritički osvrt na oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj u odnosu na Republiku Srbiju .....	47
5.4. Prijedlog reformi za stimulaciju novih investicija u Republici Hrvatskoj.....	50
6. ZAKLJUČAK .....	54
LITERATURA.....	56
WEB STRANICE .....	57
PRILOZI .....	58

# **1. UVOD**

## **1.1. Definiranje problema**

Na koji način povezati dobru poslovnu ideju i višak novčanih sredstava, a da se pri tome plati što manje poreza na dobit i maksimalno iskoriste porezne olakšice, veliki je izazov za svakog poduzetnika. U ovom radu analizira se oporezivanje korporativne dobiti Republike Hrvatske i Republike Srbije, ukazati će se na njihove pozitivne i negativne razlike te kakav je njihov utjecaj na odluke budućih potencijalnih ulagača.

## **1.2. Cilj rada**

Cilj ovog rada je upoznati se sa promjenama hrvatskog sustava oporezivanja korporativne dobiti proteklih 28 godina i usporediti ga sa poreznim sustavom oporezivanja korporativne dobiti Republike Srbije.

U kojoj fazi je harmonizacija poreza Republike Hrvatske i da li je ona spremna za još jedne drastične promjene sustava oporezivanja, kako bi napokon postala zanimljiva stranim ulagačima.

U radu će se usporediti oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj i u Republici Srbiji te donijeti zaključak da li je Republika Hrvatska, kao gospodarski sigurnija zemlja, zanimljivija stranim ulagačima.

U konačnici, analizirati će se provedbeni postupak u dijelu koji se odnosi na porezno izvještavanje na praktičnom primjeru, kritički komentirati uočene razlike te dati prijedlozi novih reformi.

## **1.3. Metode rada**

Početna metoda izrade rada biti će deskriptivna metoda, a u nastavku će se metodom analize analizirati stručna literatura, zakoni, publikacije Ministarstva financija, Internet stranice te ostali sekundarni podaci vezani uz oporezivanje korporativne dobiti. Metodom komparacije usporediti će se dva različita sustava oporezivanja dobitka, dok će se metodom sinteze navesti zaključci te kritički osvrt na razlike u provedbenom postupku oporezivanja dviju država.

Na kraju rada autor će dati prijedlog reformi poreznog sustava koje bi stimulirale domaće i strane investitore i potakle na ulaganja u Republiku Hrvatsku.

## **1.4. Struktura rada**

Na početku se daje sažetak na hrvatskom i engleskom jeziku, s tri (3) ključne riječi.

Rad je podijeljen na šest (6) poglavlja. Prvo poglavlje čini uvod. U drugom je poglavlju osvrt na sustav oporezivanja korporativne dobiti Republike Hrvatske i njegov razvoj od 1990. godine pa do danas.

U trećem poglavlju obrađuje se oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj, njegovo normativno uređenje te ostali elementi oporezivanja, dok se u četvrtom poglavlju obrađuje oporezivanje korporativne dobiti u Republici Srbiji sa zadanim elementima oporezivanja.

Peto poglavlje sadrži usporedne izračune poreza na dobit te se daje kritički osvrt na dva različita sustava oporezivanja te prijedlog reformi za stimulaciju novih investicija u Republici Hrvatskoj.

Šesto poglavlje je zaključak u kojem će se objasniti do kojih saznanja se došlo u izradi ovog rada i prikazan je vlastiti osvrt na problematiku poreza na dobit u Republici Hrvatskoj.

Na kraju se navode izvori prikupljanja podataka.

## 2. SUSTAV OPOREZIVANJA KORPORATIVNE DOBITI U RH

Porez na dobit je rezultat poslovanja poduzetnika koji utječe na razinu učinkovitosti i na alokaciju kapitala. Proteklih 20 godina oporezivanje korporativne dobiti prošlo je nekoliko razvojnih faza te pokušaja stimulacije poduzetničkih aktivnosti, smanjenja nezaposlenosti te novih ulaganja.

### 2.1. Razvoj sustava oporezivanja korporativne dobiti u RH

Porez na korporativnu dobit je jedan od izravnih poreza kojeg plaćaju pravne osobe, trgovačka društva, druge pravna ali i fizička osoba<sup>1</sup> – rezident Republike Hrvatske, koja samostalno i trajno obavlja gospodarsku djelatnost radi stjecanja dobiti ili drugih procijenjenih koristi.

Drugi element od četiri koji određuju karakter svakog poreza na dobit je **porezna osnovica**. **Porezna osnovica** je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana ili umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Treći bitni element oporezivanja dobiti je **porezna stopa**. Od početka uvođenja poreza na dobit, odnosno od 1994. godine pa do danas, porezna stopa mijenjala se prema zakonskim rješenjima sa ciljem stimulacije poduzetništva, a da li su se dogodile pozitivne promjene govori se u nastavku.

Kao četvrti element poreza na dobit je **porezna olakšica**, koja doprinosi smanjenu porezne osnovice, te ostvarenju veće neto dobiti. Pozitivni učinak većeg dobitka treba se odraziti na ukupno gospodarstvo te poticanje investicija.

#### Faze u postupku normativnog uređenja sustava oporezivanja korporativne dobiti:

- ❖ Od 1990. do 1993. godine,
- ❖ Od 1994. do 2000. godine,

---

<sup>1</sup> Poduzetnici fizičke osobe, kao i ostale pravne osobe kao što su privatne ustanove te ustanove kojima su osnivači trgovačka društva i ostali pravni subjekti, ako obavljaju gospodarsku djelatnost i imaju rješenje Porezne uprave da su obveznici poreza na dobit. Od 2005. godine obveznici poreza na dobit su i poduzetnici fizičke osobe (obrtnici, pripadnici slobodnih zanimanja i poljoprivrednici), umjesto poreza na dohodak, ako su svojom voljom odlučili biti u sustavu poreza na dobit ili su ispunili zakonom propisane uvjeta za oporezivanjem dobiti. Navedeni poduzetnici, obveznici su vođenja poslovnih knjiga primjenom Zakona o računovodstvo, umjesto Zakona o porezu na dohodak.

- ❖ Od 2001. do 2004. godine,
- ❖ Od 2005. do kraja veljače 2012. godine,
- ❖ Od početka ožujka 2012. godine do kraja 2016. godine,
- ❖ Od 2017. godine do danas

### **Oporezivanje dobiti od 1990. do 1993. godine**

Oporezivanje dobiti od 1990. godine do kraja 1993. godine je polazna faza oporezivanja korporativne dobiti. Temeljila se na Zakonu o neposrednim porezima<sup>2</sup> usvojenog od strane Sabora Socijalističke Republike Hrvatske. Poslovna 1993. godina je godina promjena sustava oporezivanja gdje se polazna porezna osnovica utvrđivanja temelji na Zakonu o računovodstvu<sup>3</sup>, a porez na dobit utvrđivao prema Zakonu o neposrednim porezima.

Zakonom o računovodstvu primjenjuje se novi način utvrđivanja dobiti te konačnog financijskog rezultata (polazne porezne osnovice) izravnom primjenom Međunarodnih računovodstvenih standarda. Najznačajnija promjena je prilikom primjene MRS-a 29 (Financijsko izvješćivanje u hiperinflacijskim uvjetima) te propisanog modela revalorizacije imovine i kapitala. Bitni čimbenik na financijski rezultat imao je tzv. neto monetarni položaj<sup>4</sup>.

Na temelju odredbe iz čl.21. Zakona o neposrednim porezima, donesena je Uredba o revalorizaciji, koja se primjenjivala za 1993. godinu. Uredbom je bio propisan način revalorizacije dijela imovine s jedne strane te revalorizacije kapitala s druge strane. Revalorizacija imovine predstavljala je prihod (element uvećanja porezne osnovice), a revalorizacija kapitala element umanjenja porezne osnovice. Uredbom je propisan koeficijent kojim se provodila revalorizacija, a to je koeficijent rasta proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda (CIP-a) koji je u 1993. godini iznosio 11,756 ili preko tisuću posto.

Konačni rezultat 1993. godine neprimjerenog i nerealnog indeksa revalorizacije, ovisno o strukturi bilance, bio je da su mnogi poduzetnici platili porez na dobit, a ostvarili su realni gubitak neto imovine, dok su istodobno neki poduzetnici zbog istog razloga imali iskazani gubitak, iako su imali realnu dobit i nisu platili porez. Izvori financiranja (pasive), koji se odnosio na kredite usklađivao se rastom tečaja njemačke marke te zajedno sa

---

<sup>2</sup> Zakon o neposrednim porezima (NN 19/90) - primjena od 01. Siječnja 1990. do 1993. godine

<sup>3</sup> Zakon o računovodstvo (NN 90/92), primjena od 01. Siječnja 1993. godine)

<sup>4</sup> Neto monetarni položaj utvrđen je odredbom Uredbe o revalorizaciji (NN 110/93).



revalorizacijom dijela imovine proizveo značajne, nerealne i „nepravedne“ razlike u iznosu „neto -monetarnog položaja“ što je izravno utjecalo na poreznu osnovicu i konačnu poreznu obvezu.<sup>5</sup>

Bez obzira na niz nejasnoća u primjeni, promatrana faza oporezivanja korporativne dobiti 1993. godine, postavljena je na logičan način. Uključivala je i olakšice za novoosnovana poduzeća, te olakšice za reinvestiranu dobit<sup>6</sup>. Bitno je naglasiti da je razdoblje od 1990. do 1993. godine razdoblje Domovinskog rata te njegovim financiranjem zabilježena je visoka hiperinflacija koja je utjecala na iskazivanje financijskih pokazatelja poslovanja te iskazivanja porezne osnovice.

### **Oporezivanje dobiti od 1994. do 2000. godine**

Oporezivanje korporativne dobiti u razdoblju od 1994. godine do 2000. godine provodilo se prema novom Zakonu o porezu na dobit<sup>7</sup> gdje je porezna osnovica razlika između vlastitog kapitala uloženog u djelatnost poduzetnika na kraju i na početku razdoblja, odnosno prirast vlastitog kapitala. Znači da povećanje neto imovine koja je iskazana u bilanci ne mora biti jednaka iskazanoj dobiti poslije poreza u računu dobiti i gubitka.

U toj fazi primjene poreznog sustava postojala su dva razdoblja:

- ❖ Od 1994. do 1996. godine, nominalna stopa poreza na dobit iznosila je 25%, a nominalna zaštitna kamata<sup>8</sup> 3%
- ❖ Od 1997. do 2000. godine, nominalna stopa poreza na dobit iznosila je 35%, a nominalna zaštitna kamata 5%

Zaštitna kamata kao porezna olakšica uključivala je stopu inflacije koja se mjerila sa rastom cijena industrijskih proizvoda, a koja je imala ulogu čuvanja realne vrijednosti kapitala u

---

<sup>5</sup> Mr.sc. Branko Parać, Oporezivanje korporativne dobiti u Republici hrvatskoj – 20 godina labirinta

<sup>6</sup> Prema odredbi iz čl. 26. Zakona o neposrednim porezima, porez na dobit se nije plaćao za novoosnovana poduzeća u prvoj godini, u drugoj i trećoj godini plaćao se po stopi manjoj za 50%, a u trećoj godini po stopi manjoj za 25%. Novoosnovana poduzeća na otocima, pograničnim i nerazvijenim područjima, nisu plaćali porez na dobit u razdoblju od tri godine. Prema odredbi iz čl.28. Zakona, porez na dobit se nije plaćao za dio dobiti koji je reinvestiran u cilju povećanja i modernizacije proizvodnih kapaciteta u vlastitom ili drugom poduzeću.

<sup>7</sup> Zakon o porezu na dobit (NN 109/93; 95/94;35/95 i 106/96).

<sup>8</sup> Zaštitna kamata je instrument sustava oporezivanja korporativne dobiti kojim se priznaje cijena uloženog vlastitog kapitala, a koji se ne iskazuje u rashodima poslovanja, ali se priznaje kao stavka umanjenja polazne porezne osnovice (razlika prihoda i rashoda) te predstavlja poreznu olakšicu ovisno o uloženom kapitalu. Zaštitom se kamatom štiti realna vrijednost uloženog kapitala od utjecaja inflacije. Zaštitna kamata potiče zadržavanje ostvarene dobiti u poslovnoj funkciji jer se na taj način povećava osnovica (ukupni kapital) za njen izračun u sljedećem razdoblju, te proširenje poslovne aktivnosti koje za posljedicu imaju povećanje zapošljavanja.

slučaju smanjenja kupovne moći domaće valute te stopu nominalno utvrđene realne kamate. Kao takva priznavala se kao odbitna stavka i predstavljala je realnu cijenu uloženog vlastitog kapitala u poduzetničke svrhe.

Svrha uvođenja zaštitne kamate je bila stimulacija ulaganja u poduzetničku djelatnost te za rješavanje tada ključnog problema hrvatskog gospodarstva, kao što je velika nezaposlenost radno aktivnog stanovništva.

Suprotno od prije navedenog, kao destimulacija uvođenja zaštitne kamate navodi se kao primjer da je zaštitna kamata obračunavana na ukupni kapital te se kao neizravan učinak odrazila na isplate ostvarene dobiti poslije poreza, čijom isplatom se smanjila osobna potrošnja te transfer dobiti u inozemstvo.

Realna zaštitna kamata, kao porezni instrument, u svezi je sa poreznim statusom kamata na štedne uloge. Cilj poreznog sustava bio je izjednačiti položaj na prinos od uloženih sredstava u obliku štednje u neku od banaka koji nije bio porezno opterećen, sa prinosom istog iznosa uloženih sredstava u poduzetnički projekt - kapital.

Prema tome, zaštitna kamata nije bila porezna olakšica, već specifičan način priznavanja cijene uloženog kapitala te izjednačavanje s poreznim statusom kamata na štednju.

2001. godine donesena je odluka o ukidanju zaštitne kamate na očuvanje kapitala, a samim time i destimuliranje ulaganja u poduzetničku aktivnosti, ali istovremeno sa stimuliranjem isplate dobiti te njezino usmjeravanje na potrošnju.

Za oporezivanja korporativne dobiti od 1994. godine bitno je uvođenje **poreznog gubitka** koji je utvrđen u postupku porezne prijave nakon izvršenih korekcija polazne porezne osnovice. Negativno utvrđena porezna osnovica, kao buduća porezna olakšica, prenosi se najviše sljedećih pet godina kao odbitna stavka od pozitivne osnovice tekućeg poreznog razdoblja.

Suprotno od poreznog dobitka ili gubitka koji predstavlja poreznu osnovicu u tekućoj godini, računovodstveni rezultat u obliku dobitaka ili gubitaka, iskazuje se u financijskim izvještajima.

Novi pojam koji je uveden u promatranj fazi razvoja oporezivanja korporativne dobiti je pojam **porez po odbitku**. To je porez kojeg plaćaju porezni obveznici za korištenje prava intelektualnog vlasništva, naknade za usluge istraživanja tržišta, poreznog savjetovanja, revizorske usluge i sl., dividende, udjele u dobiti i kamate inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe. Porezni obveznik dužan je prilikom isplate obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku po stopi od 15%<sup>9</sup>, a preostali iznos doznačiti inozemnom poduzetniku (preračunata stopa od 17,6%).

Prema prije navedenom, može se zaključiti da je promatrano porezno razdoblje oporezivanja korporativne dobiti od 1994. do 2000. godine sa uvođenjem instrumenta zaštitne kamate koji za cilj ima očuvanje uloženog kapitala, stimulaciju ulaganja te destimulaciju isplate dobiti s jedne strane te zaštitu kapitala od negativnih učinaka inflacije s druge strane, imalo različiti konačni učinak na svakog poduzetnika, ovisno o njegovoj strukturi izvora financiranja te udjela vlastitog kapitala.

Zbog donošenja odluke Porezne uprave o visini zaštitne kamate od 11,09%, umjesto od 16,76% mnogobrojni porezni obveznici povećali su svoje porezne obveze ili iskazali porezni gubitak sa pravom iskorištenja istog narednih pet godina. Porezna uprava na taj način negativno je utjecala na sigurnost na području poreznog sustava<sup>10</sup> te izvršila svoju samovolju, a porezni obveznici ostali su bez prava na žalbu na donesenu odluku, a koja se dalje negativno odrazila na ukupno hrvatsko gospodarstvo.

### **Oporezivanje dobiti od 2001. do 2004. godine**

Promatrano razdoblje oporezivanja korporativne dobiti doživljava ozbiljne promjene. Porezna stopa poreza na dobit smanjena je sa 35% na 20%, ali je ukinut i institut zaštitne kamate te uvođenje novog poreza pod nazivom „*porez na dohodak od kapitala*“ na isplaćenu dobit (dividendu) vlasnicima i to po stopi od 15% te pripadajući prirez obračunatom porezu na dohodak. Porez na dohodak od kapitala sa pripadajućim prirezom plaća se prilikom

---

<sup>9</sup> Prema odredbi iz čl.22. Zakona o porezu na dobit (NN, 109/93). Odredbom iz čl. 10. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (NN 80/10), od 01. srpnja 2010. godine, propisano je da stopa poreza po odbitku iznosi 20%, u slučaju plaćanja isporuke poduzetnicima koji imaju sjedište u državama, osim EU, u kojima je nominalna stopa poreza na dobit niža od 12,5%.

<sup>10</sup> Jednostranom odlukom porezne vlasti prekršeno je jedno od četiri porezna načela Adama Smitha u poznatom djelu „*Bogatstvo naroda*“ iz 1776. godine, koje glasi „*Porez koji je svaki pojedinac dužan platiti treba biti određen, a ne samovoljan. Poreznom obvezniku i svakoj drugoj osobi trebaju biti jasni i razumljivi vrijeme plaćanja, način plaćanja i iznos koji treba platiti*“.

isplate neto dobiti i plaća ga fizička osoba zbog čega se mora promatrati ukupni porezni teret, a ne pojedini element, bez obzira kako se naziva pojedini porez i tko je porezni obveznik.

Porezna osnovica razdoblja oporezivanja od 2001. do 2004. godine je razlika između prihoda i rashoda, a ne kako je bilo uređeno od 1994. godine, prirast na uloženom kapitalu. Odredbom iz čl.3.st.2. Zakona<sup>11</sup> utvrđeno je da je dobit razlika između prihoda i rashoda gdje se osnovica ne utvrđuje prema računovodstvenim, već se utvrđuje na temelju poreznih propisa.

Tada temeljni porezni zakon izazvao je velike operativne poteškoće u postupku računovodstvenog praćenja pojedinih transakcija koji za posljedicu ima najveću „deformaciju“ bilanci hrvatskih poduzetnika. Takozvane stimulativne mjere imale su suprotni efekt te su rezultirale nerealnim iskazima imovinskog stanja u bilancama brojnih hrvatskih poduzetnika.

Jedna od tzv. stimulativnih mjera pored porezno priznatih rashoda amortizacije prema Pravilniku o amortizaciji je i propisana najveća stopa otpisa „*Iznimno od odredbe stavka 9. ovoga članka rashodom amortizacije smatra se i dodatni, djelomični ili potpuni otpis opreme i poslovnih objekata nabavljenih u poreznom razdoblju.*“<sup>12</sup>

Prema navedenom ovakav način stimuliranja ulaganja za jednu od posljedica ima promjene samo na dvije stavke imovine i to na opremu i objekte, bez olakšice na povećanje kapitala (u pasivi).

Druga posljedica je nepotrebno propisivanje elemenata prihoda i rashoda, što zahtjeva dopunu kontnog plana zbog propisanih elemenata porezne prijave.

Treća i najštetnija posljedica je potpuna deformacija bilance zbog djelomičnog ili potpunog otpisa poslovnih objekata i opreme te odstupanja od načela fer iskazivanja imovine, kapitala, obaveza, prihoda i rashoda i financijskog rezultata, propisanog računovodstvenim propisima.

Željeni financijski rezultat na principu „*koliko treba*“<sup>13</sup> je olakšica sa učinkom nerealnog iskazivanja imovinskog stanja te odgodu porezne obveze, ali ne i trajnu poreznu olakšicu.

---

<sup>11</sup> Odredba iz šč.3.st.1. Zakona o porezu na dobit (NN 127/00).

<sup>12</sup> Odredba iz čl.5.st.10. Zakona o porezu na dobit (NN 127/00).

<sup>13</sup> Mr.sc. Branko Parać, Oporezivanje korporativne dobiti u Republici hrvatskoj – 20 godina labirinta

Hvale vrijedan poticaj, ali bez značajnijeg učinka na ukupni teret poreznog obveznika je umanjeno za iznos obračunatih plaća i pripadajućih doprinosa za novozaposlene, te poticaj za nova ulaganja, ovisno o njihovom iznosu te olakšice poduzetnicima sa područja grada Vukovara, posebne državne skrbi i ulaganja u slobodne zone.<sup>14</sup>

**Zaključak** za promatrano razdoblje oporezivanja korporativne dobiti je da se smanjila nominalna stopa poreza na 20%, uveden je novi porez na dohodak od kapitala (pri isplati dobiti) po stopi od 15%, uvećano za priznavanje ukidanje zaštitne kamate. Rezultat promjena je povećanje poreznog tereta te destimulacija ulaganja što se provodi preko računa dobiti i gubitka i bilance, umjesto da su promjene provedene u poreznoj prijavi, što je rezultiralo nerealnim iskazivanjem imovinskog stanja hrvatskih poduzetnika kroz duži period.

Zakonom o porezu na dohodak<sup>15</sup> koji je vrijedio od 01.01.2001. do 31.12.2004. godine bilo je predviđeno da se dohodak od kapitala ne utvrđuje po osnovi dividendi i udjela u dobiti, ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva. Dobit se u posebnom postupku dokapitalizacije prema odredbama ZTD-a upotrijebila za povećanje temeljnog kapitala što za posljedicu nema nikakvog poreznog tereta.

### **Oporezivanje dobiti od 2005. do 2012. godine**

Novim Zakonom o porezu na dobit i Zakonom o porezu na dohodak te brojnim dopunama i izmjenama<sup>16</sup> kao najvažnije navodi se ukidanje poreza na dohodak od kapitala, tzv. porez na dividende, na isplaćenu dobit iz poslovanja, ostvarenu u razdoblju od 2001. do 2004. godine. Nominalna stopa poreza na dobit od 20 % ostaje nepromijenjena na poreznu osnovicu koja je ponovno računovodstvena dobit, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona, čime je ukinuta dotadašnja dvojnost iskazivanja prihoda i rashoda prema računovodstvenim i poreznim propisima.

Porezni status kamata na pozajmice između povezanih društava nerezidenta i rezidenta te njihovo priznavanje u računu dobiti i gubitka jedna je od zanimljivosti promatranog poreznog razdoblja. Kamate na zajmove priznate su do visine koju odredi ministar financija

---

<sup>14</sup> Prema odredbi iz čl.13. do 17. Zakona o porezu na dobit (NN 127/00).

<sup>15</sup> Odredba iz čl. 26. st. 4. Zakona o porezu na dohodak (NN 127/00 do 30/04).

<sup>16</sup> Zakon o porezu na dobit (NN 177/04; 90/05; 57/06; 146/08; 80/10; i 22/12) i Zakona o porezu na dohodak (NN 177/04; 73/08; 80/10; 114/11; 22/12; i 144/12).

Republike Hrvatske<sup>17</sup>. Ako ministar financija prije početka poreznog razdoblja ne odredi i ne objavi visinu zatezne kamate iz čl. 14. st. 3. Zakona primjenjuje se eskontna stopa koju objavljuje Hrvatska narodna banka.

Do sada uvijek se primjenjivala eskontna stopa Hrvatske narodne banke jer ministar financija nikada nije odredio i objavio porezno dopustivu kamatnu stopu na zajmove nerezidenata, inozemnih poduzetnika hrvatskim poduzetnicima. U početku primjene odredbe, eskontna stopa iznosila je 4,5%, dok se od početka 2008. godine udvostručila i iznosila 9% (do 30. lipnja 2011. godine). Nova eskontna stopa od 7% primjenjivala se od 01. srpnja 2011. godine.

Inozemni vlasnici umjesto kapitalom (nepovratnim i neukamaćenim izvorima financiranja) svoja poduzeća u Hrvatskoj financiraju velikim iznosima zajmovima, kao trajnim izvorima, a ne kao klasični zajam, koji ima pozitivne porezne učinke za inozemnog ulagača i to za iznos gubitka ostvarenog u Hrvatskoj. Gubitak za hrvatskog poreznog obveznika je kamata koja čini porezno priznati rashod te izravno umanjuje poreznu osnovicu u Hrvatskoj. Porezno dopustiva stopa iznosila je i do 9%.

Takav oblik financiranja hrvatskih poduzeća u inozemnom vlasništvu štetan je za nacionalnu ekonomiju jer se određeni dio dobiti u obliku kamata odlijeva u inozemstvo bez poreza, uz eventualno plaćanje poreza po odbitku, ali bez plaćanja poreza na dobit u Republici Hrvatskoj.

### **Oporezivanje dobiti od početka ožujka 2012. godine do kraja 2016. godine**

Zadržana je stopa poreza na dobit od 20%. Novina koja se primjenjuje od početka 2012. godine je olakšica za iznos reinvestirane dobiti. Ova „mini reforma“ razlikuje se od već ranije primjenjivane, jednako nazivane olakšice u razdoblju od 2001. do 2004. godine.

Olakšica koje se uvodi odnosi se na zadržavanje ostvarene dobiti u pasivi bilance, a ne na ulaganje u neke od imovinskih stavki. Razlika između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda,

---

<sup>17</sup> Odredba iz čl. 14, a vezano za čl. 7. st. 1. t. 12. Zakona o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05,57/06), iznos porezno priznatih kamata između povezanih društava, određuje ministar financije prije početka razdoblja u kojem će se koristiti.

odnosno bruto dobit, umanjena za porez na dobit ostaje u poslovnoj funkciji kao prirast kapitala (vlastitih izvora financiranja). Zadržavanjem tekuće dobiti u bilanci poduzetnika, zakonodavac za iznos reinvestirane dobiti umanjuje poreznu osnovicu uz određene uvjete, a to je da se dobit upotrijebi za povećanje temeljnog kapitala društva.

Uz polazno dobru namjeru primjene i provođenja olakšice za iznos reinvestirane dobiti, uvjet je mnoge poduzetnike onemogućio u njezinom korištenju. Ocijenili su da je ne isplativa. Postupak provođenja povećanja temeljnog kapitala, s upisom u sudski registar zahtjeva određeno vrijeme pripreme dokumentacije te određene troškove od pristojbe sudu, troškova javnog bilježnika, naknade revizoru za postupak revidiranja iznosa reinvestirane dobiti i dr. Postupkom povećanja temeljnog kapitala smatra se da poduzetnik mora iznos reinvestirane dobiti zadužiti u bilanci, a povećanje provesti kod nadležnog suda prema sjedištu poreznog obveznika.

Promjena koja se uvodi u ovom poreznom razdoblju su porezno priznati rashod od vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca. Priznaje se ako je od dospijeca potraživanja pa do kraja poreznog razdoblja proteklo više od 60 dana i ista nisu naplaćena 15 dana prije podnošenja porezne prijave. Ova olakšica uvedena je sa ciljem smanjenja nelikvidnosti hrvatskog gospodarstva te odgađanja dijela porezne obveza za slijedeće porezno razdoblje.

U promatranom poreznom razdoblju smanjuje se stopa poreza po odbitku na 12%, plaća se i na dividende i udjele u dobiti od 2001. do 2011. godine, kao i na predujmove dobiti ukoliko se plaćaju inozemnim pravnim osobama. Obračun poreza po odbitku po nižoj stopi moguć je ovisno o odredbama važećeg ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, sklopljenog između Republike Hrvatske i zemlje čiji je rezident pravna osoba kojoj se isplaćuje dobit.

Oporezivanje korporativne dobiti u 2012. godini te izmjene poreznih propisa pamte se po retroaktivnoj primjeni propisa. Prvobitnom odlukom porezom da dohodak od kapitala, uvećano za prirez, oporezuje se razdoblje od 2001. do 2004. godine da bi se ta odluka produžila i na razdoblje nakon toga.

Hrvatska udruga poslodavaca 11. rujna 2012. godine pokrenula je postupak o ispitivanju ustavnosti odredbe. Rješenjem Ustavnog suda Republike Hrvatske, od 3. travnja 2013.

godine privremeno se obustavlja oporezivanje kapitala u obliku dividendi i udjela u dobiti koji je ostvaren do 01. ožujka 2013. godine, a sve do donošenja konačne odluke Ustavnog suda.

Posljedica najave oporezivanja ostvarene dobiti ranijih razdoblja je pogoršanje likvidnosti, poduzetnici su donijeli odluku o isplati ranije ostvarene dobiti što pogoršava bonitet i strukturu bilance brojnih poduzetnika. Isplaćenu dobit vlasnici - ulagači vratili su u poduzeće u obliku zajma koji se evidentira kao tuđi izvor, a ne kao vlastiti kapital u obliku zadržane dobiti.

**Zaključak** je da su u ovom poreznom razdoblju većina propisa i odluka za zakonodavaca bez ikakvog posebnog učinka i bez dodatnog priljeva u proračun već se smatraju pogrešnim i štetim.

### **Oporezivanje dobiti od 2017. godine do danas**

Porezno razdoblje od 01.01. 2017. godine je aktualno razdoblje oporezivanja korporativne dobiti u RH te se obrađuje u nastavku.

## **2.2. Aktualni sustav oporezivanja korporativne dobiti u RH**

Reforma hrvatskog poreznog sustava je jedan od najvažnijih koraka i cilj joj je

- a) smanjenje ukupnog poreznog opterećenja,
- b) poticanje konkurentnosti hrvatskog gospodarstva,
- c) izgradnja socijalno pravednijeg sustava,
- d) jednostavniji sustav oporezivanja i jeftinija porezna administracija
- e) veća pravna sigurnost poreznih obveznika

Porezni sustav oporezivanja do kraja 2016. godine bio je isprepleten raznim poreznim izuzećima, olakšicama i oslobođenjima. Unatrag promatrane olakšice s osnova umanjena osnovice poreza na dohodak i osnovice poreza na dobit, usmjerene su ka cilju povratka stanovništva na područja koja su bila okupirana u domovinskom ratu i obnovu gospodarstva na tim prostorima. Na žalost takve mjere nisu dale željene rezultate, kako u demografskom tako ni u gospodarskom smislu.



Porezna reforma koja se primjenjuje od 01. siječnja 2017. godine najznačajnije promjene uvodi na području poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost te području porezu na dobit.

Kao najznačajnije navode se:

- ❖ **Promjena stope poreza na dobit** - Izmjenama Zakona o porezu na dobit stopa poreza na dobitak od 20% **snižena je na 18%, ili 12%** za poduzetnike s godišnjim prihodima nižim od 3 milijuna kuna<sup>18</sup>. Nove stope primjenjuju se na utvrđivanje dobiti za 2017.g., ali i za izračun predujmova poreza na dobit koji će se plaćati tijekom 2018. godine.
- ❖ **Mogućnost utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu** - Poduzetnici koji imaju godišnji prihod do tri milijuna kuna imaju mogućnost izbora načina utvrđivanja osnovice poreza na dobit, odnosno taj porez plaćaju prema novčanom načelu (naplaćeni prihodi i plaćeni rashodi). Takvo utvrđivanje porezne osnovice primjenjuje poduzetnik obveznik PDV-a koji ujedno obračunava i plaća PDV prema naplaćenim naknadama. Ovakav izabrani način utvrđivanja osnovice poreza na dobit porezni obveznik primjenjuje naredne tri godine.
- ❖ **Ukinuta mogućnost umanjenja porezne osnovice za reinvestiranu dobit** – Bez obzira na ukidanje ove olakšice, svi poduzetnici koji su koristili ovu olakšicu u prethodnim godinama morat će i dalje zadovoljavati kriterije za kontinuirano priznavanje olakšice.
- ❖ **Porezno nepriznati troškovi reprezentacije** - Umjesto tadašnjih 70% od 01.01.2017.g. porezno nepriznatim troškovima smatra se 50% troškova reprezentacije. I dalje nije dopušteno priznavanje pretporeza po računima za reprezentaciju, što znači da se obračunati PDV uključuje u ukupni trošak reprezentacije.
- ❖ **Porezno nepriznati troškovi osobnih automobila** - Od 01.01.2018.g. porezno nepriznatim troškom smatra se 50% troškova nastalih u vezi s vozilima za osobni prijevoz rukovodnih i drugih zaposlenih osoba (osim ako se na osnovi njih ne utvrđuje plaća u naravi) umjesto tadašnjih 30%. Od 01.01.2018.g. priznaje se 50

---

<sup>18</sup> Izmjena i dopuna Zakona o porezu na dobit(NN, 115/16)

% pretporeza na dodanu vrijednost obračunanog za nabavu ili najam osobnih vozila te svih povezanih troškova u vezi s njima.

- ❖ **Otpisi zastarjelih potraživanja, vrijednosno usklađenje** - Trošak otpisa potraživanja od nepovezanih osoba priznaje se kao porezno priznat rashod ako porezni obveznik dokaže da su troškovi pokretanja postupaka za naplatu potraživanja veći od samog iznosa potraživanja ili ako poduzetnik dokaže da je pažnjom dobrog gospodarstvenika pokrenuo određene radnje s ciljem naplate potraživanja pri čemu je utvrđeno da je naplata nemoguća. Navedena odredba primjenjiva je već kod pripreme prijave poreza na dobit za 2016. godinu. Porezno se priznaje i otpis zastarjelih potraživanja do 200,00 kn od nepovezanih fizičkih osoba čiji dug nije nastao po osnovi obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, ako ukupno utvrđeno potraživanje po pojedinoj osobi na zadnji dan poreznog razdoblja ne prelazi taj iznos.
- ❖ **Prethodni sporazum o transfernim cijenama** - Zakon o porezu na dobit od 01.01.2017.g. omogućuje sklapanje prethodnih sporazuma o transfernim cijenama, kojim porezni obveznici mogu postići dogovor oko utvrđivanja transfernih cijena s Poreznom upravom te tako izbjeći mogućnost kasnijeg osporavanja primijenjenog modela transfernih cijena od strane Porezne uprave. Takav sporazum treba se sklopiti prije nego što se transakcije počinju poduzimati.
- ❖ **Porezno priznate kamate na zajmove između povezanih osoba** - Objavom Ministarstva financija kamatna stopa na zajmove između povezanih osoba za 2017. godinu iznosi 4,97%. Osim temeljem kamatne stope od 4,97% za 2017.g. izmjenama Zakona o porezu na dobit daje se mogućnost povezanim osobama da najviše dopuštenu dužničku odnosno najnižu vjerovničku kamatu na zajmove utvrđuju i obračunavaju sukladno općem načelu tržišnosti primjenom metode usporedivih nekontroliranih cijena, metode trgovačkih cijena, metode dodavanja bruto dobiti na troškove, metode podjele dobiti i metode neto dobitka, pod uvjetom da porezni obveznik taj način primjenjuje na sve ugovore o zajmovima između povezanih osoba.
- ❖ **Olakšice za potpomognuta područja jedinica lokalne samouprave razvrstanih u II. Skupini** – ukida se olakšica za porezne obveznike koji su normirani po stupnju razvijenosti prema posebnim propisima o regionalnom razvoju. Poduzetnici koji obavljaju djelatnost na tom području od 01. siječnja

2017. godine plaćaju punu stopu poreza na dobit od 12% ili 18%, ovisno o ostvarenom prihodu. Poduzetnici sa područja I. skupine više nisu oslobođeni plaćanja poreza na dobitak, ali imaju pravo na poreznu olakšicu u vidu primjene niže stope i to 50% od propisanih stopa ako zadovoljavaju uvjete <sup>19</sup>, znači 6% ili 9%, ovisno o visini ostvarenog ukupnog prihoda.

U gotovo 26 godina postojanja neovisne hrvatske države bilo je puno izmjena zakona i podzakonskih akata, no reforma poreznog sustava čije su odredbe stupile na snagu 01. siječnja 2017. godine sigurno je najkompletnija i najobuhvatnija od svih dosadašnjih.

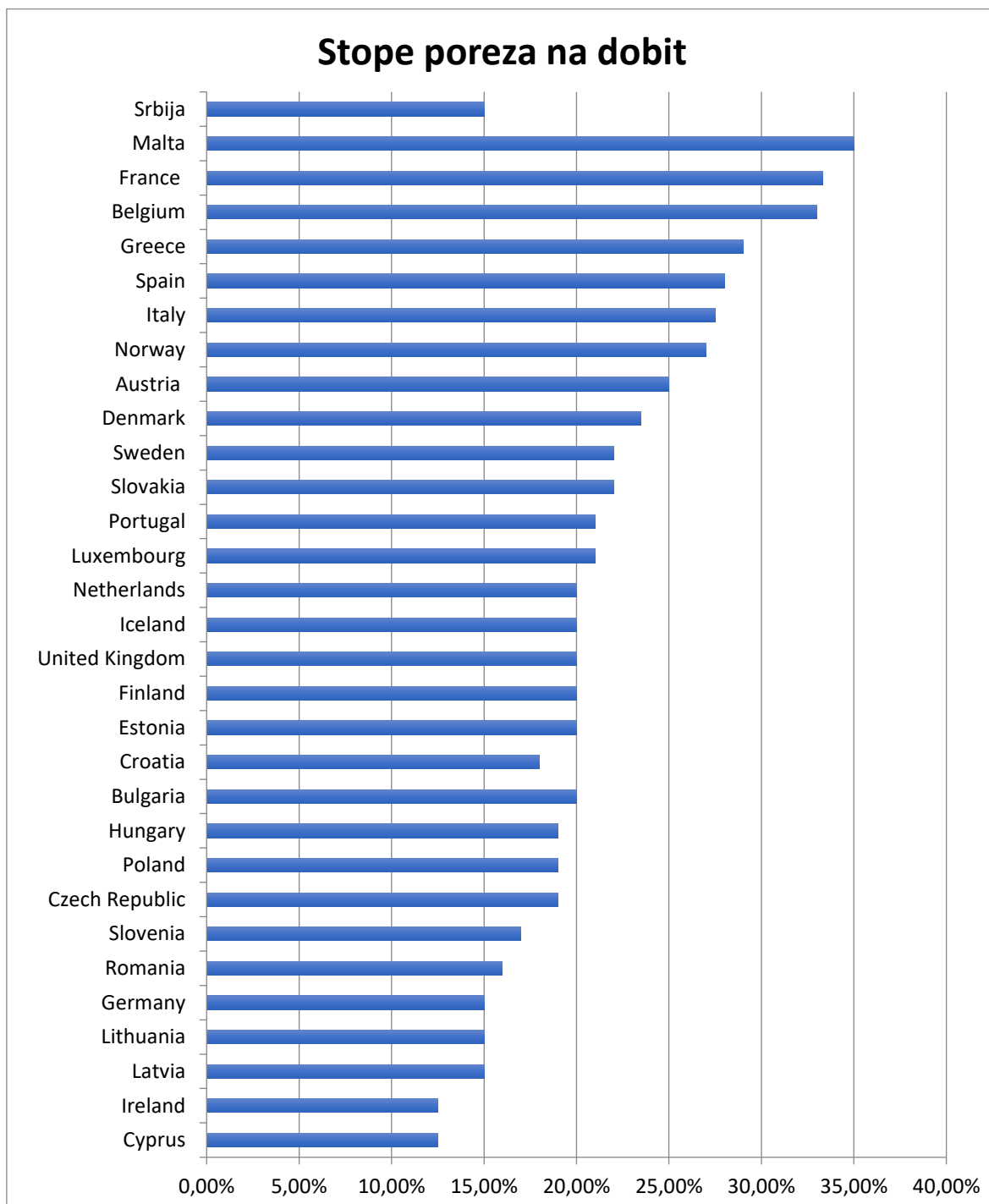
Reforma poreznog sustava bila je nužna iz više razloga, u prvom redu zbog visokog poreznog opterećenja u odnosu na zemlje u okruženju i zemlje EU. S druge strane postojao je i velik broj poreznih oslobođenja, olakšica, izuzeća koje nisu dale očekivane rezultate. Česte izmjene poreznih propisa u Republici Hrvatskoj rezultirale su poreznom nestabilnošću i nesigurnošću, kako postojećih poreznih obveznika, tako i potencijalnih novih investitora.

Koliko će ova reforma poreznog sustava utjecati na rast hrvatskog gospodarstva te da li će porezni obveznici imati jasan i točan uvid u porezni sustav i mjere porezne politike, na način trošenja proračunskih sredstava te pridonijeti plaćanju poreza, ostaje upitno.

---

<sup>19</sup> Zakon o porezu na dobit (NN, čl. 28.a. st. 2. i 4.)

Graf 1: Pregled stopa poreza na dobit EU i Srbija



Izvor: nejednakost.cms.hr

Uspoređujući stopu poreza na dobit Republike Hrvatske od 18% u odnosu na Republiku Srbiju čija je stopa 15%, pitanje je da li je razlika od 3% dovoljna da Republika Srbija bude zanimljivija poduzetnicima i ulagačima. Također, pored niže stope, postavlja se pitanje da li postoje i drugi čimbenici koji su presudni na donošenje odluke potencijalnih ulagača o izboru države ulaganja. Odgovor na to pitanje autor rada iznosi kroz osobni i kritički osvrt.

### **3. OPOREZIVANJE DOBITI U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Pravilna primjena obračuna i plaćanja poreza na dobit uređena zakonskim propisima i kontrolirana od strane državnih institucija. Cilj uspješnog ubiranja poreza na dobit ovisi o visini poreznog opterećenja države, razini poreznog morala, stabilnosti i transparentnosti poreznog sustava, ali i efikasnosti kontrole.

#### **3.1. Normativno uređenje**

Zakonski okvir na temelju kojeg se vrši obračun i plaćanje poreza na dobit te sastavlja prijava poreza na dobit su:

1. Zakon o porezu na dobit (NN, 177/04., 90/05., 87/06., 46/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16. i 115/16.)
2. Pravilnik o porezu na dobit (NN, 95/05., 133/07., 156/08., 146/09., 123/10., 137/11., 61/12., 146/12., 160/13., 137/15., 1/17)
3. Zakon o porezu na dohodak (NN, 115/16.)
4. Pravilnik o porezu na dohodak (NN 10/17.)
5. Zakon o PDV-u (NN, 73/13., 99/13., - Rješenje Ustavnog suda RH, 148/13., 143/14. i 115/16.)
6. Pravilnik o PDV-u (NN, 79/13. 85/13., 160/13., 35/14., 130/15., 1/17. i 41/17.)
7. Opći porezni zakon (NN, 115/16.)
8. Zakon o računovodstvu (NN, 78/15., Uredba: 134/15. i 120/16.)
9. Zakon o poticanju ulaganja (NN, 138/03. i 61/11.)
10. Uredba o poticanju ulaganja (NN, 64/07. i 31/16.)
11. Zakon o poticanju ulaganja (NN, 102/15.)
12. Zakon o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN, 123/03. – 139/13.)
13. Zakon o državnim potporama (NN, 47/14. i 69/17.)
14. Zakon o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu (NN, 109/07., 134/07., 152/08. i 14/14.)
15. Pravilnik o sadržaju evidencije državne potpore za obrazovanje i izobrazbu (NN, 12/08. i 13/09.)
16. Pravilnik o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte (NN, 116/07.)
17. Pomorski zakonik (NN181/07., 76/07., 146/08., 61/11., 56/13. i 26/15.)
18. Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda (NN, 90/13. i 87/15.)

19. Zakon o trgovačkim društvima (NN, 111/93. i 110/15.)
20. Zakon o poljoprivredi (NN, 30/15.)
21. Uredba Komisije (EZ) br. 1998/2006 od 15. prosinca 2006. godine o primjeni članka 87. i 88. Ugovora – potpore male vrijednosti
22. Zakon o obnovi i razvoju Grada Vukovara (NN, 44/01. – 148/13.)
23. Odluka o razvrstavanju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prema stupnju razvijenosti (NN, 158/13.)
24. Pravilnik o načinu ostvarivanje porezne olakšice za obavljanje djelatnosti na području Grada Vukovara i na potpomognutim područjima (NN, 154/14.)
25. Pravilnik o državnim potporama sektoru poljoprivrede i ruralnom razvoju (NN, 72/17.)
26. Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih poduzetnika (NN, 137/15. i 123/16.)
27. Pravilnik o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje (NN, 119/15.)

### **3.2. Porezni obveznik**

Obveznik poreza na dobit je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja samostalno i trajno obavlja gospodarsku djelatnost radi stjecanja dobitka, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procijenjenih koristi<sup>20</sup>.

Obveznik poreza na dobit je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezident) uključujući i poslovnu jedinicu inozemnog poduzetnika kojoj je mjesto poslovanja u slobodnoj zoni<sup>21</sup>.

Obveznik poreza na dobit je poduzetnik - fizička osoba koja obavlja slobodna zanimanja, poljoprivrednik koji vodi poslovne knjige i dr. ako je ušao u sustav poreza na dobit:

- ❖ Dobrovoljno i ima rješenje Porezne uprave da je obveznik poreza na dobit na temelju podnesenog vlastitog zahtjeva da će umjesto poreza na dohodak plaćati porez na dobit i voditi poslovne knjige prema odredbama Zakona o računovodstvu

---

<sup>20</sup> Zakon o porezu na dobit čl.2., st.1.

<sup>21</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 4 i čl. 7.

- ❖ Po „sili zakona“<sup>22</sup> - ako je u prethodnom poreznom razdoblju (u 2017. godini) ostvario ukupni primitak veći od 3.000.000,00 kn ili je
- ❖ Ispunio dva od sljedeća tri uvjeta:
  - a) U prethodnom poreznom razdoblju (2017.) ostvario dohodak veći od 400.000,00 kn
  - b) Ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kn (knjigovodstvena vrijednost dugotrajne imovine na dan 31. prosinca 2017. godine koja se nalazi na Popisu dugotrajne imovine)
  - c) U prethodnom poreznom razdoblju (2017.) prosječno zapošljava više od 15 radnika

Obveznici poreza na dobit su i društva u stečaju te društva u likvidaciji.

Kao ostali obveznici poreza na dobit navode se tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave, HNB, državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije koje u skladu s posebnim propisima obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.

Svi navedeni obveznici dužni su u roku od 8 dana<sup>23</sup> od dana početka obavljanja gospodarske djelatnosti upisati se u registar poraznih obveznika kojeg vodi Porezna uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobitak po osnovi obavljanja određene gospodarske djelatnosti<sup>24</sup>.

Prijava poreza na dobit podnosi se Poreznoj upravi najkasnije četiri mjeseca nakon isteka razdoblja za koje se utvrđuje porez na dobitak. Porezni obveznici kojima je porezno razdoblje jednako kalendarskoj godini prijavu poreza na dobitak za 2017. godinu podnose

---

<sup>22</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 2. st.4.

<sup>23</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 2. st. 7.

<sup>24</sup> Pravilnik o porezu na dobit čl. 6. st.1 – Neovisno o tome ima li određena osoba u svojim aktima o osnivanju za cilj ostvarivanje dobiti ili samo prihoda radi financiranja svoje djelatnosti, a prihode stječe razmjenom dobara i usluga na tržištu, smatra se da ona obavlja djelatnost na način i uz uvjete po kojima tu djelatnost obavljaju i poduzetnici koji su osnovani radi sjecanja dobiti.

najkasnije do **30. travnja 2018.** godine nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom sjedištu odnosno prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu kada je riječ o fizičkim osobama (obrtnicima) - obveznicima poreza na dobit.

Prijavu poreza na dobitak elektroničkim putem, sustavom e-porezna obvezni su podnijeti:

- ❖ Svi srednji i veliki poduzetnici su smislu odredaba Zakona o računovodstvu<sup>25</sup>
- ❖ Svi obveznici poreza na dodanu vrijednost

### **3.3. Utvrđivanje porezne osnovice**

U postupku izračuna osnovice poreza na dobit polazi se od računovodstvenog dobitka kao polazne porezne osnovice koja se povećava za stavke navedene u čl. 7. Zakona o porezu na dobit i smanjuju za stavke navedene čl. 6. Zakona o porezu na dobit.

Poduzetnici koji iskazuju računovodstveni gubitak povećavaju ga za stavke navedene čl. 7. Zakona o porezu na dobit što ih iz računovodstvenog gubitka može dovesti do poreznog dobitka. Pritom se pojavljuje razlika između računovodstvenog i poreznog dobitka (gubitka) koja može biti privremena ili stalna. Porezni učinak privremenih razlika dovodi do pojave odgođene porezne imovine ili odgođene porezne obveze.

Stavke koje povećavaju osnovicu poreza na dobiti ili drugim nazivom – nepriznati rashodi, ili smanjuju gubitak za prihode, a koji poprimaju obilježje „poreznih prihoda“ su

- ❖ Amortizacija iznad propisane svote<sup>26</sup>
- ❖ 50% troškova reprezentacije<sup>27</sup>
- ❖ 50% troškova za osobni prijevoz<sup>28</sup>
- ❖ Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK-a, odnosno HOK-a<sup>29</sup>
- ❖ Rashodi utvrđeni u postupku nadzora<sup>30</sup>
- ❖ Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja<sup>31</sup>
- ❖ Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe<sup>32</sup>

---

<sup>25</sup> Zakon o računovodstvu čl. 5. st. 1 do 6

<sup>26</sup> Zakon o porezu na dobit čl.12.,st.13.,st.16.,st.17, i st. 18.

<sup>27</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.St.1.t.3.

<sup>28</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7 st.1.t.4.

<sup>29</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.5

<sup>30</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.

<sup>31</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.6.

<sup>32</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.7.



- ❖ Zatezne kamate između povezanih osoba<sup>33</sup>
- ❖ Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi<sup>34</sup>
- ❖ Rashodi darovanja iznad dopuštenih<sup>35</sup>
- ❖ Kamate na zajmove dioničara i članova društva<sup>36</sup>
- ❖ Kamate između povezanih osoba<sup>37</sup>
- ❖ Rashodi od nerealiziranih gubitaka<sup>38</sup>
- ❖ Amortizacija iznad propisanih stopa<sup>39</sup>
- ❖ Svota povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice<sup>40</sup>
- ❖ Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja<sup>41</sup>
- ❖ Vrijednosno usklađenje zaliha<sup>42</sup>
- ❖ Vrijednosno usklađenje financijske imovine<sup>43</sup>
- ❖ Troškovi rezerviranja<sup>44</sup>
- ❖ Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode<sup>45</sup> i ostala povećanja
- ❖ Povećanja za ostale prihode, te porezni gubitak za koji je prestalo pravo korištenja<sup>46</sup>

Druga skupina stavki koje utječu na utvrđivanje porezne osnovice odnosi se na pozicije koje smanjuju dobit ili pak povećavaju gubitak. Radi se o slijedećim stavkama:

- ❖ Prihodi od dividendi i udjela u dobiti<sup>47</sup>
- ❖ Nerealizirani dobiti<sup>48</sup>
- ❖ Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja<sup>49</sup>
- ❖ Ostali rashodi ranijih razdoblja<sup>50</sup>

---

<sup>33</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.8.

<sup>34</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.9.

<sup>35</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.10.

<sup>36</sup> Zakon o porezu na dobit čl.8.

<sup>37</sup> Zakon o porezu na dobit čl.14.

<sup>38</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.1.

<sup>39</sup> Zakon o porezu na dobit čl.12.st.5.i 6., Pravilnika o porezu na dobit čl.22.

<sup>40</sup> Zakon o porezu na dobit čl.16.

<sup>41</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 9. Čl.22.

<sup>42</sup> Zakon o porezu na dobit čl.10.

<sup>43</sup> Zakon o porezu na dobit čl.10.

<sup>44</sup> Zakon o porezu na dobit čl.10.

<sup>45</sup> Zakon o porezu na dobit čl.7.st.1.t.13.

<sup>46</sup> Zakon o porezu na dobit čl.17.st.5.,6.i 7., Pravilnik o porezu na dobit čl.12.a

<sup>47</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.st.1.t.1.

<sup>48</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.st.1.t.2.

<sup>49</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.st.1.t.3.

<sup>50</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.st.2.

- ❖ Smanjenje dobitka za ostale prihode
- ❖ Smanjenje dobitka zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice<sup>51</sup>
- ❖ Trošak amortizacije koji ranije bio priznat<sup>52</sup>
- ❖ Ukupni iznos državnih potpora<sup>53</sup>
- ❖ Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu<sup>54</sup>
- ❖ Državna potpora za istraživačko razvojne projekte<sup>55</sup>

Neka umanjena odnosno uvećanja porezne osnovice koja su zakonom propisana trajno utječu na poreznu obvezu, a neka samo privremeno, tako da se porezna obveza premješta iz jednog u drugo porezno razdoblje. Osnovicu za plaćanje poreza na dobit trajno umanjuju olakšice u visini dijela izdataka za školovanje i izobrazbu radnika. Tako ovisno o veličini poduzetnika te o tome da li je riječ o posebnom ili općem obrazovanju, poduzetnik može sa 50% odnosno 70% učinjenih izdataka umanjiti osnovicu za plaćanje poreza na dobit.

U Republici Hrvatskoj stopa poreza na dobit iznosi 12% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 3.000.000,00 kn ili 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 3.000.000,00 kn.

### 3.4. Porezno razdoblje

Porezno razdoblje za utvrđivanje poreza na dobit je u pravilu kalendarska godina<sup>56</sup>, osim ako Porezna uprava nije na zahtjev poreznog obveznika odobrila i izdala rješenje da se poslovna i kalendarska godina razlikuju. Pri tome porezno razdoblje ne smije prelaziti razdoblje od 12 mjeseci. Izabrano porezno razdoblje porezni obveznik ne može mijenjati tri godine.

Postoje porezni obveznici koji mogu imati porezno razdoblje koje nije kalendarska godina. U takvim poslovnim situacijama razdoblje utvrđivanja poreza na dobit može biti i dio poslovne godine i to u sljedećim slučajevima:

- ❖ ako je poduzetnik registriran tijekom poslovne godine,
- ❖ ako je poduzetnik premještao sjedište ili upravljanje poslovima iz inozemstva u tuzemstvo,

---

<sup>51</sup> Zakon o porezu na dobit čl.16.

<sup>52</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.1.t.4.

<sup>53</sup> Zakon o porezu na dobit čl.6.st.1.t.5.

<sup>54</sup> Zakon o porezu na dobit čl.14.

<sup>55</sup> Zakon o porezu na dobit čl.15.

<sup>56</sup> Zakon o porezu na dobit čl.29.st.1

- ❖ ako je tijekom poslovne godine otvoren postupak stečaja ili likvidacije,
- ❖ ako je tijekom godine došlo do statusnih promjena – spajanja, pripajanja ili podjele društva (razdvajanje i odvajanje)

### **3.5. Porezne olakšice i poticaji za investicije**

Zakonskim odredbama postoji mogućnost korištenja poreznih olakšica i poticaja. Olakšice, oslobođenja i poticaje u smislu smanjenja obveze poreza na dobitak mogu koristiti samo oni porezni obveznici koju su ostvarili porezni dobitak, odnosno iskazali poreznu osnovicu i poreznu obvezu.

Porezne olakšice ostvaruju sljedeći porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara prema Zakonu o obnovi i razvoju Grada Vukovara i poduzetnici koji djelatnost obavljaju na potpomognutom području jedinica lokalne samouprave razvrstane u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema Zakonu o regionalnom razvoju RH. Uvjet koji je u skladu s odredbama iz čl. 28. Zakona o porezu na dobit poduzetnik treba zadovoljiti za korištenje ovih olakšica i oslobođenja jest da zapošljava više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutom području lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti, odnosno području Grada Vukovara.

Poduzetnici sa područja Grada Vukovara koji zadovoljavaju propisane uvjete ne plaćaju porez na dobit, dok poduzetnici sa područja jedinica lokalne samouprave razvrstane u I. skupini po stupnju razvijenosti plaćaju 50% od propisane stope, odnosno 6% ili 9%, ovisno o visini ukupnog prihoda kojeg je poduzetnik ostvario u poreznom razdoblju.

Za olakšice prema čl. 8., 9., 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a. i st. 1. i 2. Pravilnika za poticanje ulaganja i investicije bitan je kriterij veličine poduzetnika koji je definiran u Zakonu o poticanju razvoja malog gospodarstva. Olakšice mogu koristiti veliki poduzetnici na temelju potvrde Ministarstva gospodarstva. Svota olakšice utvrđuje se za svako porezno razdoblje, ovisno o izvršenju investicijskog projekta, očuvanju predmetne investicije, broju otvorenih radnih mjesta u slučaju modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona, ovisno o ispunjenju propisanih uvjeta.

Tablica 1: Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji

Poduzetnik	Najmanja svota ulaganja	Broj novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem	Smanjenje porezne stope za	Stvarna stopa poreza na dobitak u 2017.	Razdoblje korištenja povlastice od godine početka ulaganja
<b>Mikro poduzetnici</b>	50.000 €	3	50%	6% ili 9%	5 god.
<b>Mali, srednji I veliki poduzetnici</b>	150000 do 1.mil.€	5	50%	6% ili 9%	10. god.
	od 1 mil.do 3 mil.€	10	75%	3% ili 4,5%	10. god.
	preko 3 mil €	15	100%	0%	10. god.

Izvor: rriif

Za olakšice prema čl. 25. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43 a. st. 3. Pravilnika o poticanju ulaganja za ulaganja započeta u razdoblju od 01. siječnja 2007. do 02. listopada 2015. godine, nositelji poticajnih mjera plaćaju porez na dobitak po nižoj stopi (ili su oslobođeni poreza) ovisno o visini ulaganja i broju otvorenih radnih mjesta u propisanom razdoblju.

## **4. OPOREZIVANJE DOBITI U REPUBLICI SRBIJI**

U svijetu ne postoje dvije države sa jednakim sustavom obračuna i plaćanja poreza dobit te primjene normativnih uređenja. Normativno uređenje obračuna i plaćanje poreza na dobit Republike Srbije razlikuje se u odnosu na Republiku Hrvatsku, ali konačni cilj im je jednak, a to je ubiranje poreza.

### **4.1. Normativno uređenje**

Zakonski okvir na temelju kojeg se vrši obračun i plaćanje poreza na dobit te sastavlja prijava poreza na dobit su:

1. Zakon o porezu na dobit pravnih lica (Sl. glasnik RS, br.25/2001.,80/2002. – dr. zakon, 43/2003., 84/2004., 18/2010., 101/2011., 119/2012., 47/2013., 108/2014., 368/2014. dr. zakon, 142/2014., 91/2015. - autentično tumačenje, 112/2015. i 113/2017.
2. Pravilnik o sadržaju poreskog bilansa i drugim pitanjima od značaja za način utvrđivanja poreza na dobit pravnih lica (Sl. glasnik RS br. 20/2014., 41/2015. i 101/2016.)
3. Zakon o porezu na dohodak građana (Sl. glasnik RS, br.24/2001.,80/2002., 80/2002. - dr. zakon, 135/2004., 62/2006., 65/2006. - ispr., 31/2009., 44/2009.,18/2010., 50/2011., 91/2011. - odluka US, 7/2012. - usklađeni din iznosi, 93/2012., 114/2012. - odluka US, 8/2013. - usklađeni din izn., 47/2013., 48/2013. - ispr., 108/2013., 6/2014. - uskl. din. izn., 54/2014., 68/2014., 5/2015. - uskl. din. iznos, 112/2015., 5/2016. - uskl. din. iznos, 7/2017. - uskl. din. iznos, 113/2017. i 7/2018. - uskl. din. Iznos
4. Pravilnik o obliku, sadržini i načinu vođenja evidencije o PDV i o obliku i sadržini pregleda obračuna PDV („Sl. Glasnik RS“, br. 90/2017 i 119/2017)
5. Zakon o porezu na dodatu vrednost Službeni glasnik RS, broj 84/04., 86/04 – ispravka, 61/05., 61/07., 93/12., 108/13., 68/14. – fr. Zakon 142/14., 83/15., 108/16., 113/17.
6. Pravilnik o načinu utvrđivanja osnovice poreza na imovinu na prava na nepokretnostima iz člana 2. Zakona o porezima na imovinu (Službeni glasnik RS, br. 26/01., 45/02. – SUS, 80/02., - dr. zakon, 135/04., 61/07., 5/09., 101/10. i 24/11.)

7. Zakon o porezima na imovinu („Službeni glasnik RS“ br. 26/01 , 45/02 - US, Sl. list SRJ br. 42/02 - US, Sl. glasnik RS br. 80/02 - dr. zakon, 80/02 , 135/04 , 61/07 , 5/09, 101/10 , 24/11 , 78/11, 57/12 - US, 47/13 , 68/14 - dr. zakon)
8. Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (Sl. glasnik, br.84/2004., 61/2005., 62/2006., 5/2009., 52/2011., 101/2011., 7/2012. - usklađeni din. izn., 8/2013. - usklađeni din. izn. 47/2013., 108/2013., 6/2014. - usklađeni din. izn. 57/2014., 68/2014. - usklađeni din.izn., 5/2015. - usklađeni din. izn., 112/2015., 5/2016. - usklađeni din. izn., 7/2017. - usklađeni din. izn., 113/2017., 7/2018. - usklađeni din. izn.)
9. Zakon o računovodstvu (Sl. glasnik RS, br. 62/2013. i 30/2018.)
10. Zakon o podsticajima i ruralnom razvoju (Sl. glasnik RS br. 10/2013.,142/2014., 103/2015., 101/2016)
11. Zakon o naučno istraživačkoj delatnosti (Sl. glasnik RS, br.110/2005., 50/2006. - ispr., 18/2010. i 112/2015.)
12. Zakon o visokom obrazovanju (Sl. glasnik RS br. 88/2017.)
13. Uredba o pravilima za dodelu državne pomoći (Sl. glasnik RS br.13/2010., 100/2011., 37/2013. i 97/2013.)
14. Zakon o kontroli državne pomoći (Sl. glasnik RS br. 51/2009.)
15. Zakon o trgovini (Sl. glasnik RS br. 53/2010. i 10/2013.)
16. Uredba o posebnim uslovima za vršenje prometa robe sa APKM (Sl. glasnik RS br. 86/2010., 61/2013., 111/2013. i 17/2014)
17. Uredba o izvršenju zakona o PDV na teritoriji APKM za vreme važenja rezolucije Saveta bezbednosti OUN broj 1244 (Sl. glasnik RS br.111/2013.)
18. Pravilnik o kamatnim stopama za koje se smatra da su „Van dohvata ruke“ i utanjena kapitalizacija (Sl. glasnik RS“ br. 17/2014.)i mišljenja Ministarstva finansija, broj: 430-07-00286/2010-04. od 17.2.2011. godine
19. Zakon o lokalnoj samoupravi (Sl. glasnik RS br 129/2007., 83/2014. - dr. zakon i 101/2016. - dr. zakon)
20. Zakon o donacijama i humanitarnoj pomoći(Sl. list SRJ“ br.53/2001,61/2001. - ispr. i 36/2002 i (Sl. glasnik RS.br. 101/2005. - dr. zakon)

## **4.2. Porezni obveznik**

Porezni obveznik poreza na dobit u Republici Srbiji je

- ❖ privredno društvo, odnosno poduzeće, koje je osnovano radi obavljanja djelatnosti u cilju stjecanja dobiti
- ❖ zadruga – koja ostvaruje prihode prodajom proizvoda na tržištu ili vršenjem usluga uz naknadu
- ❖ drugo pravno lice, nedobitna organizacija – koje nije osnovano radi ostvarivanja dobiti već je zakonom osnovano radi postizanja drugih ciljeva utvrđenih njegovim općim aktom, ako ostvaruje prihode prodajom proizvoda na tržištu ili vršenjem usluga uz naknadu. Nedobitnim organizacijama smatraju se:
  - a) ustanova čiji je osnivač Republika Srbija
  - b) sindikalna organizacija
  - c) komora
  - d) crkva i vjerska zajednica
  - e) udruženje
  - f) fundacija i zadužbina
- ❖ drugi ne-pravni subjekti osnovani za zaradu
- ❖ poduzetnici koji plaćaju porez na prihode od obavljanja samostalne djelatnosti na paušalno i stvarno utvrđene prihode – „paušalci i knjigaši“
- ❖ društva u stečaju i likvidaciji

Svi navedeni obveznici dužni su u roku od 15 dana od dana registracije obavljanja privredne djelatnosti upisati se u registar poreznih obveznika koji vodi Porezna uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobitak po osnovi obavljanja određene privredne djelatnosti.

### **4.3. Utvrđivanje porezne osnovice**

Osnovica poreza na dobit pravnih osoba je oporeziva dobit koja se utvrđuje u poreznoj bilanci, a početna porezna osnovica je knjigovodstvena dobit ili gubitak izvještajnog razdoblja.

Računovodstvo je uređeno Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS). Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI) za MSP (Mala i srednja poduzeća) te propisima koje uređuje računovodstvo.

Početna porezna osnovica korigira se i utvrđuje prema propisima koje propisuje ministar financija na temelju Zakona o porezu na dobit.

Korekcije ili rashodi koji se ne priznaju i korigiraju se kroz poreznu bilancu:

1. Na teret rashoda ne priznaju se:<sup>57</sup>
  - ❖ troškovi koji se ne mogu dokumentirati
  - ❖ ispravak vrijednosti pojedinačnih potraživanja od osoba kome se istovremeno i duguje, do iznosa obaveze prema toj osobi
  - ❖ pokloni i prilozima dati političkim organizacijama
  - ❖ pokloni čiji je primalac povezana osoba iz čl. 59. Zakona o porezu na dobit
  - ❖ kamate zbog nepravovremenog plaćanja poreza, doprinosa i drugih javnih davanja
  - ❖ troškovi postupka prinudne naplate poreza i drugih davanja, troškovi prekršajnog postupka i drugih prekršajnih postupaka koji se vode pred nadležnim organima
  - ❖ novčane kazne koje izriče nadležni organ, ugovorene kazne i penali
  - ❖ zatezne kamate između povezanih osoba
  - ❖ troškovi koji nisu nastali u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti
2. obračunate otpremnine i novčane naknade zaposlenom po osnovu odlaska u mirovinu ili prestanak radnog odnosa po drugom osnovu, priznaju se kao rashod u Poreznoj bilanci u periodu u kome su isplaćene, što znači da se računovodstveni rezultat korigira za isplatu ili ne isplatu obračunate otpremnine<sup>58</sup>
3. rashodi koji se ne smatraju zaradom u skladu Zakona o radu, ali koji se u smislu Zakona o porezu na dohodak građana oporezuju kao zarada, priznaju se u poreznom periodu u kojem su isplaćeni<sup>59</sup>
4. porezna amortizacija priznaje se kao rashod, dok se knjigovodstvena razlika ne priznaje. Obadvije ulaze u obračun osnovice poreza na dobit <sup>60</sup>
5. rashod koji se u poreznoj bilanci priznaje u postotnom iznosu najviše u odnosu na ukupni prihod:
  - ❖ zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, vjerske i sportske namjene, zaštitu životne sredine, kao i davanja učinjena ustanovama, odnosno pružateljima usluga socijalne zaštite osnovanim u skladu sa zakonom koje uređuje socijalnu zaštitu - 5%

---

<sup>57</sup> Zakon o porezu na dobit pravnih lica čl.7a

<sup>58</sup> Zakon o porezu na dobit pravnih lica čl. 9a

<sup>59</sup> Zakon o porezu na dobit pravnih lica čl. 9. st.2.

<sup>60</sup> Zakon o porezu na dobit pravnih lica čl. 10



- ❖ humanitarnu pomoć, odnosno otklanjanje posljedica nastalih u slučaju vanredne situacije, koji su učinjeni Republici, autonomnoj pokrajini, odnosno jedinici lokalne samouprave - 5%
- ❖ članarine komorama, savezima i udruženjima priznaju se kao rashod u poreznoj bilanci najviše do 0,1% ukupnog prihoda
- ❖ izdaci za reklamu i propagandu priznaju se kao rashod u iznosu do 10% od ukupnog prihoda.
- ❖ izdaci za reprezentaciju priznaju se kao rashod u iznosu do 0,5% od ukupnog prihoda
- ❖ neiskorištena dugoročna rezerviranja
- ❖ kapitalni dobitak ili gubitak

#### **4.4. Porezno razdoblje**

Porezno razdoblje za utvrđivanje poreza na dobit je u pravilu kalendarska godina, osim ako Ministarstvo financija ili guverner Narodne banke Srbije na zahtjev poreznog obveznika ne odobri i izda rješenje da se poslovna i kalendarska godina razlikuju. Pri tome porezno razdoblje ne smije prelaziti razdoblje od 12 mjeseci. Izabrano porezno razdoblje porezni obveznik ne može mijenjati pet godine.

Postoje porezni obveznici koji mogu imati porezno razdoblje koje nije kalendarska godina. U takvim poslovnim situacijama razdoblje utvrđivanja poreza na dobit može biti i dio poslovne godine i to u sljedećim slučajevima:

- ❖ ako je poduzetnik registriran tijekom poslovne godine,
- ❖ ako je poduzetnik premještao sjedište ili upravljanje poslovima iz inozemstva u tuzemstvo,
- ❖ ako je tijekom poslovne godine otvoren postupak stečaja ili likvidacije,
- ❖ ako je tijekom godine došlo do statusnih promjena – spajanja, pripajanja ili podjele društva (razdvajanje i odvajanje)

#### **4.5. Porezne olakšice i poticaji za investicije**

##### **4.5.1. Porezne olakšice**

Radi ostvarivanja ciljeva ekonomske politike u pogledu stimuliranja privrednog rasta, uvode se porezne olakšice i poticaji. Uređene su Zakonom o porezu na dobit čl. 41. do 50. i.

Plaćanja poreza na dobit oslobođene su neprofitne organizacije za porezni period u kojem ostvareni višak prihoda nad rashodima nije veći od 400.000 dinara pod uvjetom da se ostvareni višak i imovina ne raspoređuje osnivačima, članovima, direktorima, zaposlenima ili sa njima povezanim osobama, da godišnji iznos osobnih primanja koja se isplaćuje zaposlenima, direktorima i sa njima povezanim osobama nije veći od dvostrukog iznosa prosječne godišnje zarade po zaposlenom u Republici Srbiji u godini za koju se utvrđuje pravo na porezno oslobođenje. Neprofitna organizacija ne smije imati monopolski ili dominantan položaj na tržištu u smislu zakona kojim se uređuje zaštita konkurencije.<sup>61</sup>

Poticaji za oslobođenje od plaćanja poreza na dobit pravnih osoba za radno osposobljavanje, profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalidnih osoba, razmjerno učešću tih osoba u ukupnom broju zaposlenih.

#### **4.5.2. Poticaji za investicije**

Poticaji za investicije odnose se na porezne obveznike koji ulaže u svoja osnovna sredstva ili za osnovna sredstva drugog pravnog subjekta više od jedne milijarde dinara, a koji ta sredstva koriste za obavljanje pretežne djelatnosti. Ulaganje drugog pravnog subjekta smatra se ulaganje u osnovni kapital i povećanje osnovnog kapitala.

Poticaji se odnose na porezne obveznike koji u periodu ulaganja dodatno zaposle na neodređeno vreme najmanje 100 djelatnika, oslobođeni su plaćanja poreza na dobit u periodu od deset godina razmjerno ulaganju.

---

<sup>61</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 44

## **5. USPOREDBA I KRITIČKI OSVRT NA OPOREZIVANJE KORPORATIVNE DOBITI U REPUBLICI HRVATSKOJ I REPUBLICI SRBIJI**

Autor ovog rada daje osobni i kritički osvrt na oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj i Republici Srbiji na temelju usporednih obračuna poreza na dobit, za isto porezno razdoblje, pripadajuće porezne osnovice, te u konačnici i sam porez na dobit, a nakon primjene važećih poreznih olakšica i poticaja.

### **5.1. Obračun i porezni izvještaj u Republici Hrvatskoj**

Sastavljanjem obrasca Prijava poreza na dobit poduzetnik utvrđuje poreznu osnovicu na temelju računovodstvenih propisa kao razliku prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit koja može biti uvećana ili umanjena sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14,50/16, 115/16. ).

U primjeru je prikazan obračun poreza na dobit za poduzeće koje posluje na području Republike Hrvatske koje je u obavezi plaćanja poreza na dobit u iznosu od 363.600,00 kn nakon propisanih uvećanja i umanjnja. Poduzetnik će u Hrvatskoj platiti veći porez na dobit.

<b>MINISTARSTVO FINANCIJA</b>		<b>OBRAZAC PD</b>	
<b>POREZNA UPRAVA</b>		2017	
Područni ured:	Zagreb		
Ispostava:	Novi Zagreb		
<b>PRIJAVA POREZA NA DOBIT</b>			
za razdoblje od <b>01.01.2017.</b> do <b>31.12.2017.</b>			
<small>(dan, mjesec, godina) (dan, mjesec, godina)</small>			
<b>Podaci o poreznom obvezniku</b>			
<b>Naziv/ime i prezime poreznog obveznika</b>		<b>OIB</b>	
Poduzetnik d.o.o.		<b>12345679124</b>	
<b>Adresa sjedišta:</b>	Zagreb		
<b>Naselje:</b>	Zagreb		
<b>Ulica i kućni broj:</b>	Avenija Dubrovnik		
<b>Računi kod banaka (naziv i sjedište):</b>	Zagrebačka banka d.d.		
<b>Šifra djelatnosti i naziv djelatnosti:</b>	8121 - osnovno čišćenje zgrada		
<b>Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja:</b>	160		
<b>Potvrda primitka prijave (popunjava Porezna uprava)</b>			
(nadnevak)		M.P.	
		(potpis)	

<b>UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBVEZE</b>		
		u kunama i lipama
R. br.	Opis	Svota
<b>I. DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA</b>		
1.	UKUPNI PRIHODI	12.000.000,00
2.	UKUPNI RASHODI	10.000.000,00
<b>3.</b>	<b>DOBIT (r. br. 1. - r. br. 2.)</b>	<b>2.000.000,00</b>
<b>4.</b>	<b>GUBITAK (r. br. 2. - r. br. 1.)</b>	<b>0,00</b>
<b>II. POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA</b>		
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)	
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)	10.000,00
7.	Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)	15.000,00
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)	5.000,00
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)	5.000,00
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)	20.000,00
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)	15.000,00
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)	
<b>26.</b>	<b>UKUPNA POVEĆANJA DOBITI/SMANJENJA GUBITKA (red. br. 5. do 25.)</b>	<b>70.000,00</b>

III. SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA		
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)	50.000,00
28.	Nerealizirani dobiti ( 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)	
<b>34.</b>	<b>Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. (r. br. 34.1. i r. br. 34.2.)</b>	
34.1.	Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu (čl. 14. Pravilnika)	
34.2.	Državna potpora za istraživačko razvojne projekte (čl.15. Pravilnika)	
<b>35.</b>	<b>UKUPNA SMANJENJA DOBITI/POVEĆANJA GUBITKA (r. br. 27. do 34.)</b>	<b>50.000,00</b>
IV. POREZNA OSNOVICA		
36.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3. + r. br. 26. – r. br. 35.) ili (r. br. 4. – r. br. 26. + r. br. 35.)	2.020.000,00
37.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	
<b>38.</b>	<b>Porezna osnovica (r. br. 36. - r. br. 37.)</b>	<b>2.020.000,00</b>
V. POREZNI GUBITAK		
39.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3. + r. br. 26. – r. br. 35.) ili (r. br. 4. – r. br. 26. + r. br. 35.)	
40.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	
<b>41.</b>	<b>Porezni gubitak za prijenos (r. br. 39. - r. br. 40.)</b>	
VI. POREZNA OBVEZA		
42.	Porezna osnovica (r. br. 38.)	2.020.000,00
43.	Porezna stopa (čl. 28. Zakona)	18,00%
<b>44.</b>	<b>Porezna obveza (r. br. 42. x r. br. 43.)</b>	<b>363.600,00</b>
VII. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI		
<b>45.</b>	<b>Olakšice i oslobođenja za potpomognuta područja (r. br. 46. + r. br. 47.)</b>	
46.	Olakšice i oslobođenja na području Grada Vukovara (čl. 28.a st. 1. Zakona i čl. 42. Pravilnika)	
47.	Olakšice i oslobođenja na području I. skupine (čl. 28.a st. 2. Zakona i čl. 42. Pravilnika)	

<b>49.</b>	<b>Olakšice prema čl. 8., 9., 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 1. i 2. Pravilnika (r. br. 49.1. + r. br. 49.2. + r. br. 49.3. + r. br. 49.4.)</b>				
49.1.	Iznos olakšice za mikropoduzeznike uz primjenu umanjene stope za 50%				
49.2.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 50%				
49.3.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 75%				
49.4.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 100%				
<b>50.</b>	<b>Olakšice prema čl. 25. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 3. Pravilnika (r. br. 50.1. + r. br. 50.2. + r. br. 50.3. + r. br. 50.4.)</b>				
50.1.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 50%				
50.2.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 65%				
50.3.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 85%				
50.4.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 100%				
<b>51.</b>	<b>Ukupni iznos poticanja investicija (r. br. 49. + r. br. 50.)</b>				
<b>52</b>	<b>Ukupni iznos olakšica, oslobođenja i poticaja (r. br. 45. + r. br. 51.)</b>				
<b>VIII. POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA</b>					
53.	Porezna obveza (r. br. 44. - r. br. 52.)				<b>363.600,00</b>
54.	Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)				
55.	Porezna obveza (r. br. 53. - r. br. 54.)				<b>363.600,00</b>
56.	Uplaćeni predujmovi				
57.	Razlika za uplatu (r. br. 55. - r. br. 56.)				<b>363.600,00</b>
58.	Razlika za povrat (r. br. 56. - r. br. 55.)				
59.	Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)		<b>12</b>		<b>30.300,00</b>
ZA ISTINITOST I VJERODOSTOJNOST PODATAKA JAMČIM VLASTITIM POTPISOM					
Nadnevak					
				(potpis poreznog obveznika / opunomoćenika / poreznog savjetnika)	

## **5.2. Obračun i porezni izvještaj u Republici Srbiji**

Kao i kod obračuna poreza na dobit u Republici Hrvatskoj, polazna osnovica za obračun poreza na dobit poduzetniku u Republici Srbiji je računovodstvena dobit temeljena na računovodstvenim propisima, koja se nadalje korigira za zakonom propisana uvećanja i umanjenja, sukladno odredba Zakonu o porezu na dobit (Zakon o porezu na dobit pravnih lica (Sl. glasnik RS, br.25/2001.,80/2002. – dr. zakon, 43/2003., 84/2004., 18/2010., 101/2011., 119/2012., 47/2013., 108/2014., 368/2014. dr. zakon, 142/2014., 91/2015. - autentično tumačenje, 112/2015. i 113/2017.)

U obrascu Poreski bilans kojeg poduzetnik ispunjava za poduzeće koje je registrirano u Republici Srbiji koriste se jednaki iznosi kao i za poduzeće u Republici Hrvatskoj i isti su izraženi u kunama.

Zaključuje se da će poduzetnik na ostvarenu dobit od 2.000.000 kn u Republici Srbiji platiti porez na dobit od 294.000 kn.



(Firma - poslovno ime poreskog obveznika)	Oblik poreskog obveznika (zaokružiti)
	1. Akcionarsko društvo
(Sedište)	2. Društvo sa ograničenom odg.
	3. Ortačko društvo
(PIB)	4. Komanditno društvo
	5. Društveno preduzeće
	6. Javno preduzeće
	7. Zadruga
	8. Ogranak stranog pravnog lica
	9. Druga pravna lica koja primenjuju kontni okvir za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike

**PORESKI BILANS**

**OBVEZNIKA POREZA NA DOBIT PRAVNIH LICA  
ZA PERIOD OD 01.01.2017. DO 31.1.2017. GODINE**

- iznos u dinarima bez decimala -

Red. broj	Pozicija	dinara
1	2	3
	A. Dobit i gubitak pre oporezivanja	
	I Rezultat u Bilansu uspeha	
<b>1.</b>	<b>Dobit poslovne godine</b>	<b>2.000.000</b>
2.	Dobit ostvarena po osnovu prihoda od predmeta koncesije I	
3.	Gubitak poslovne godine	
	II Dobici i gubici od prodaje imovine iz člana 27. Zakona (iskazani u Bilansu uspeha)	
4.	Dobici od prodaje imovine	
5.	Gubici od prodaje imovine	
	<b>III Usklađivanje rashoda</b>	<b>10.000</b>
6.	Troškovi koji nisu dokumentovani	
7.	Ispravke vrednosti pojedinačnih potraživanja od lica kome se istovremeno duguje, do iznosa obaveze prema tom licu	
8.	Pokloni i prilozi dati političkim organizacijama	
9.	Pokloni čiji je primalac povezano lice	
10.	Kamate zbog neblagovremeno plaćenih poreza, doprinosa i drugih javnih dažbina	
11.	Troškovi postupka prinudne naplate poreza i drugih dugovanja, troškovi poreskoprekršajnog i drugih prekršajnih postupaka koji se vode pred nadležnim organom	5.000
12.	Novčane kazne, ugovorne kazne i penali	5.000
13.	Zatezne kamate između povezanih lica	
14.	Troškovi koji nisu nastali u svrhu obavljanja poslovne delatnosti	
15.	Troškovi materijala i nabavna vrednost prodane robe iznad iznosa obračunatog primenom metode ponderisane prosečne cene ili FIFO metode	

16.	Otpremnine i novčane naknade po osnovu prestanka radnog odnosa, obračunate a neisplaćene u poreskom periodu	
17.	Otpremnine i novčane naknade po osnovu prestanka radnog odnosa koje su obračunate u prethodnom a isplaćene u poreskom periodu za koji se podnosi poreski bilans	
18.	Ukupan iznos amortizacije obračunat u finansijskim izveštajima	
19.	Ukupan iznos amortizacije obračunat za poreske svrhe	
20.	Izdaci za zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske, zaštitu čovekove sredine i sportske namene i davanja učinjena ustanovama socijalne zaštite	
21.	Izdaci za ulaganja u oblasti kulture	
22.	Članarine komorama, savezima i udruženjima	
23.	Rashodi za reklamu i propagandu	
24.	Rashodi po osnovu reprezentacije	
25.	Ispravka vrednosti pojedinačnih potraživanja ako od roka za njihovu naplatu nije prošlo najmanje 60 dana, kao i otpis vrednosti pojedinačnih potraživanja koja prethodno nisu bila uključena u prihode, nisu otpisana kao nenaplativa i za koja nije pružen dokaz o neuspejoj naplati	
26.	Troškovi koje ogranak nerezidentnog obveznika iskazuje u skladu sa članom 20. Zakona	
27.	Porezi, doprinosi, takse i druge javne dažbine koje ne zavise od rezultata poslovanja i nisu plaćene u poreskom periodu, a po osnovu kojih je u poslovnim knjigama obveznika iskazan rashod	
28.	Porezi, doprinosi, takse i druge javne dažbine koje ne zavise od rezultata poslovanja, plaćene u poreskom periodu, a koje nisu bile plaćene u prethodnom poreskom periodu u kome je po tom osnovu u poslovnim knjigama obveznika bio iskazan rashod	
29.	Uvećanje ispravke vrednosti potraživanja banke iznad iznosa utvrđenog propisima Narodne banke Srbije	
30.	Uvećanje indirektnog otpisa potraživanja osiguravajućeg društva iznad iznosa utvrđenog propisima Narodne banke Srbije	
31.	Dugoročna rezervisanja koja se ne priznaju u poreskom bilansu	
32.	Iskorišćena dugoročna rezervisanja za izdate garancije i druga jemstva koja nisu bila priznata kao rashod u poreskom periodu u kome su izvršena	

33.	Rashodi po osnovu obezvređenja imovine	
34.	Rashodi po osnovu obezvređenja imovine koji se priznaju u poreskom periodu za koji se podnosi poreski bilans, a u kome je ta imovina otuđena, upotrebljena ili je došlo do oštećenja te imovine usled više sile	
	<b>IV Usklađivanje prihoda</b>	<b>50.000</b>
35.	Porez na dobit pravnih lica koji je u drugoj državi platila nerezidentna filijala rezidentnog matičnog pravnog lica	
36.	Porez po odbitku na dividende koji je u drugoj državi platila nerezidentna filijala rezidentnog matičnog pravnog lica	
37.	Porez po odbitku na kamate, autorske naknade, naknade po osnovu zakupa nepokretnosti i pokretnih stvari i dividende koje ne ispunjavaju uslove za poreski kredit po članu 52. Zakona, plaćen u drugoj državi	
38.	Ispravke vrednosti pojedinačnih potraživanja koje su bile priznate na teret rashoda, a za koje, u poreskom periodu u kome se vrši otpis, nisu kumulativno ispunjeni uslovi iz člana 16. st 1. i 2. Zakona	
39.	Prihodi ostvareni u poreskom periodu po osnovu otpisanih, ispravljenih i drugih potraživanja koja nisu bila priznata kao rashod	
40.	Prihod po osnovu dividendi i udela u dobiti od drugog rezidentnog obveznika	50.000
41.	Prihodi od kamata po osnovu dužničkih hartija od vrednosti čiji je izdavalac Republika, autonomna pokrajina, jedinica lokalne samouprave ili NBS	
42.	Prihodi po osnovu neiskorišćenih dugoročnih rezervisanja koja nisu bila priznata kao rashod u poreskom periodu u kome su izvršena	
43.	Prihodi nastali u vezi sa rashodima koji nisu bili priznati	
	<b>V Rashodi i prihodi po osnovu transfernih cena (osim kamata na zajmove, odnosno kredite)</b>	
44.	Obračunati troškovi po osnovu transfernih cena	
45.	Obračunati troškovi po osnovu transfernih cena za koje se podnosi izveštaj u skraćenom obliku	
46.	Obračunati prihodi po osnovu transfernih cena	
47.	Obračunati prihodi po osnovu transfernih cena za koje se podnosi izveštaj u skraćenom obliku	

	<b>VI Rashodi i prihodi po osnovu kamata na zajmove, odnosno kredite između povezanih lica</b>	
48.	Obračunati rashodi po osnovu kamata („na dohvat ruke”) na zajmove, odnosno kredite dobijene od povezanih lica	
49.	Obračunati prihodi po osnovu kamata („na dohvat ruke”) na zajmove, odnosno kredite odobrene povezanim licima	
	<b>VII Korekcija rashoda i prihoda po osnovu transfernih cena, uključujući i kamate na zajmove, odnosno kredite između povezanih lica</b>	<b>0</b>
50.	Zbir konačnih korekcija (rashoda i prihoda) po osnovu transakcija sa svim pojedinačnim povezanim licima utvrđen u zaključku dokumentacije o transfernim cenama	
	<b>VIII Korekcija rashoda po osnovu sprečavanja utanjene kapitalizacije</b>	<b>0</b>
51.	Kamata i pripadajući troškovi na zajam, odnosno kredit iznad nivoa četvorostruke (desetostruke) vrednosti obveznikovog sopstvenog kapitala (red. br. 12-13-14-15-16-17-18-19-20)	
	<b>IX Oporeziva dobit</b>	
52.	<b>Oporeziva dobit (1-2-4+5 do 16-17+18-19+20 do 27-28+29 do 31-32+33-34+35 do 38-39 do 43+50+51)&gt;0 (ili negativan iznos sa rednog broja 53)</b>	<b>1.960.000</b>
53.	Gubitak (3+4-5 do 16+17-18+19-20 do 27+28-29 do 31+32-33+34-35 do 38+39 do 43-50-51)>0 (ili negativan iznos sa rednog broja 52)	
54.	Iznos gubitka iz poreskog bilansa iz prethodnih godina, do visine oporezive dobiti	
55.	Ostatak oporezive dobiti (52-54)>0	1.960.000
	<b>B. Kapitalni dobiti i gubici</b>	
56.	Ukupni kapitalni dobiti tekuće godine obračunati u skladu sa Zakonom	
57.	Ukupni kapitalni gubici tekuće godine obračunati u skladu sa Zakonom	
58.	Kapitalni dobiti (56-57)>0	
59.	Kapitalni gubici (57-56)>0	
60.	Preneti kapitalni gubici iz ranijih godina do visine iznosa pod rednim brojem 58	
61.	Ostatak kapitalnog dobitka (58-60)≥0	
	<b>V. Poreska osnovica</b>	
62.	Poreska osnovica (55+61)>0	1.960.000
	U Beogradu, dana	2018. godine
		Lice odgovorno za sastavljanje poreskog bilansa

U nastavku se prikazuju glavne kategorije PD obrasca prijave poreza na dobit u Republici Hrvatskoj i Republici Srbiji:

Tablica 2: Temeljne kategorije PD obrasca u Republici Hrvatskoj

R.br.	Opis	Iznos
I.	DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA	2.000.000
II.	POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA	70.000
III.	SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA	50.000
IV.	POREZNA OSNOVICA	2.020.000
V.	POREZNI GUBITAK	0
VI.	POREZNA OBVEZA	363.600
VII.	POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI	0
VIII.	POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA	0

Izvor: Izrada autora prema zakonskim propisima

Tablica 3: Temeljne kategorije obrasca Poreski bilans u Republici Srbiji

R.br.	Opis	Iznos
<b>A.</b>	<b>DOBIT I GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA</b>	
I.	REZULTAT U BILANSU USPEHA	2.000.000
II.	DOBICI I GUBICI OD PRODAJE IMOVINE IZ ČLANA 27. ZAKONA (ISKAZANI U BILANSU USPEHA)	0
III.	USKLAĐIVANJE RASHODA	10.000
IV.	USKLAĐIVANJE PRIHODA	50.000
V.	RASHODI I PRIHODI PO OSNOVU TRANSFERNIH CENA (OSIM KAMATA NA ZAJMOVE, ODNOSNO	0
VI.	RASHODI I PRIHODI PO OSNOVU KAMATA NA ZAJMOVE, ODNOSNO KREDITE IZMEĐU	0
VII.	KOREKCIJA RASHODA I PRIHODA PO OSNOVU TRANSFERNIH CENA, UKLJUČUJUĆI I KAMATE NA	0
VIII.	KOREKCIJA RASHODA PO OSNOVU SPREČAVANJA UTAJENE KAPITALIZACIJE	0
IX.	OPREZIVA DOBIT	1.960.000
<b>B.</b>	<b>KAPITALNI DOBICI I GUBICI</b>	<b>0</b>
V.	PORESKA OSNOVICA	1.960.000

Izrada: Izrada autora prema zakonskim propisima

## Komentar usporednih obračuna poreza na dobit

Tablica 4: Korektivne stavake

		REPUBLIKA HRVATSKA		REPUBLIKA SRBIJA	
		12.000.000		12.000.000	
UKUPNI PRIHOD		PRIZNATO	NEPRIZNATO	PRIZNATO	NEPRIZNATO
STAVKE UVEĆANJA DOBITI	TROŠKOVI UKUPNO	PRIZNATO	NEPRIZNATO	PRIZNATO	NEPRIZNATO
	IZNOS	IZNOS	IZNOS	IZNOS	IZNOS
Troškovi reprezentacije	20.000	10.000	10.000	20.000	0
Troškovi za osobni prijevoz	30.000	15.000	15.000	30.000	0
Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja	5.000	0	5.000	0	5.000
Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe	5.000	0	5.000	0	5.000
Rashodi darovanja za zdravstvene potrebe	260.000	240.000	20.000	260.000	0
Izdaci za oblast kulture	32.000	32.000	0	32.000	0
Amortizacija iznad propisanih stopa	15.000	0	15.000	15.000	0
<b>UKUPNO</b>	<b>367.000</b>	<b>297.000</b>	<b>70.000</b>	<b>357.000</b>	<b>10.000</b>
<b>STAVKE UMANJENJA DOBITI</b>	<b>IZNOS</b>				
Prihodi od dividendi i udjela u dobiti	50.000	50.000		50.000	
<b>UKUPNO</b>	<b>50.000</b>	<b>50.000</b>		<b>50.000</b>	

Izvor: Izrada autora

1. U PD obrascu RH kod prve kategorije **Dobit/gubitak iz računa dobiti i gubitka** popunjava se kao i **Rezultat u bilancu uspeha** u Poreskom bilancu RS te se ovi podaci ispunjavaju prema podacima koji se dobiju u Računu dobiti i gubitka za izvještajnu godinu. **Dobici i gubici od prodaje imovine iz člana 27. Zakona (iskazani u bilancu uspeha)** u drugoj kategoriji koji se popunjavaju u obrascu Preskog bilanca RS nisu predviđeni u PD obrascu RH. Kapitalne dobitke ili gubitke obveznik u Srbiji ostvaruje prodajom, odnosno drugim prijenosom uz naknadu i to za:

- ❖ nepokretnosti koje je koristio, odnosno koje koristi kao osnovno sredstvo za obavljanje djelatnosti uključujući i nepokretnosti u izgradnji
- ❖ prava industrijske svojine
- ❖ udjela u kapitalu pravnih osoba i akcija i ostalih papira od vrijednosti, koje u skladu sa MRS, odnosno MSFI i MSFI za MSP, predstavljaju dugoročne financijske plasmane, osim obveznica izdanih u skladu sa propisima kojima se uređuje izmirenje obaveze Republike Srbije po osnovu zajma za privredni razvoj, devizne štednje građana i dužničkih papira od vrijednosti čiji je

izdavalac, u skladu sa zakonom, Republika Srbija, autonomna pokrajina, jedinica lokalne samouprave ili Narodna banka Srbije

- ❖ investicijske jedinice otkupljene <sup>62</sup>od strane otvorenog investicionog fonda, u skladu sa zakonom kojim se uređuju investicioni fondovi.

2. **Povećanje dobiti/smanjenje gubitka** PD obrasca za RH popunjava se u drugoj kategoriji, a koja je jednaka trećoj kategoriji obrasca Poreskog bilansa RS, a odnosi se na **Usklađivanje rashoda**. Razlika u popunjavanju ove pozicije navodi se iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz koji se popunjava u obrascu PD za RH dok ga u obrascu Poreski bilans za RS nema. Pozicija u obrascu Poreski bilans RS, **Troškovi materijala i nabavna vrednost prodane robe iznad iznosa obračunatog primenom metode ponderisane prosečne cene ili FIFO metode** povećava poreznu osnovicu ako je materijal i roba prodan, dok se u obrascu PD za RH na poziciji **Vrijednosno usklađenje zaliha** unosi iznos za koji je izvršeno vrijednosno usklađenje, a zalihe nisu prodane.

Troškovi donacija u RH priznati su do **2%** ukupnog prihoda prethodne godine, a iznos koji prelazi navedi postotak povećava poreznu osnovicu i evidentira se na poziciji obrasca PD za RH kod **Rashodi darovanja iznad propisnih svota**, dok postotak porezno priznatih izdataka za donacije u RS iznosi **5%** i razlika se unosi na poziciju obrasca Poreskog bilansa pod **Izdaci za zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske, zaštitu čovekove sredine i sportske namene i davanja učinjena ustanovama socijalne zaštite**.

**Usklađivanje rashoda** u obrascu Poreski bilans RS, u odnosu na PD obrazac, za RS popunjava se za članarine komorama, savezima i udruženjima do visine od **0,1%** ukupnog prihoda, izdaci za reklamu i propagandu priznaju se do visine **10%** od ukupnog prihoda, dok se izdaci za reprezentaciju priznaju se do visine **0,5%** od ukupnog prihoda.

3. **Smanjenje dobiti ili povećanje dobitka** treća je kategorija obrasca u RH, dok je četvrta kategorija u Poreskom bilansu za RS, a odnosi se na **Usklađivanje prihoda**. U RH u odnosu na RS popunjava se ukupni iznos državnih potpora. Pod petom kategorijom obrasca Poreski bilans za RS popunjavaju se **Transferne cene**, dok se

---

<sup>62</sup> Zakon o porezu na dobit čl. 27



na PD obrascu za RH podaci popunjavaju na drugoj kategoriji, pod rednim brojem 24., a odnose se na **Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode**.

U šestu kategoriju obrasca Poreski bilans za RS popunjavaju se rashodi i prihodi po osnovu kamata na zajmove, odnosno kredite povezanih lica, dok se za taj rashod u obrascu PD za RH koristi pozicija pod kategorijom dva, redni broj 16. – **kamate između povezanih osoba**.

U sedmoj kategoriji Poreskog bilanca za RS upisuju se podaci o **korekciji rashoda i prihoda po osnovu transfernih cijena, uključujući i kamate na zajmove, odnosno na kredite između povezanih lica**. U obrascu PD za HR ova vrsta rashoda upisuje se pod kategorijom dva, redni broj 24. **Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode**.

Ovdje je bitno je naglasiti da se usklađivanje kamate u RS vrši u dva nivoa i to:

- ❖ Prvi nivo korekcije (korekcija po osnovu pravila o sprečavanju utanjene kapitalizacije) na obrascu OK – ograničenje kamate kod duga povezanom licu
- ❖ Drugi nivo korekcije, odnosno usklađivanja, provodi se tako što obveznik uspoređuje kamatu koja je prošla prvu korekciju sa tržišnom kamatom koju objavljuje **resorno Ministarstvo finansija RS**. Umjesto objavljenih kamata poduzetnik može primijeniti kamatu po principu „van dohvata ruke“ kao što je metoda usporedive cijene na tržištu, metoda podjele dobiti, metoda cijene koštanja uvećano za zaradu, metoda preprodajne cijene.

Bit je u tome da obveznici poreza na dobit nisu u obvezi primijeniti kamatne stope koje je propisalo nadležno ministarstvo u Pravilniku o kamatnim stopama, ukoliko procijene da te kamatne stope nisu tržišne, već imaju pravo utvrditi tržišne kamatne stope u skladu sa općim pravilima o utvrđivanju cijena transakcije po principu „van dohvata ruke“.

Kategorija osam u obrascu Poreski bilans **korekcija rashoda po osnovu sprečavanja utanjene kapitalizacije**, koja se utvrđuje stavljanjem u odnos četverostruke, odnosno, deseterostruke struke vlastitog kapitala i prosječnog stanja zajmova, odnosno kredita.

Za kategoriju B u obrascu Poreski bilans za RS **Kapitalni dobiti i gubici**, nema propisane pozicije u obrascu PD za RH. Pod kapitalnim dobitima i gubicima podrazumijevaju se:

- ❖ Dobici i gubici prema poreznim propisima vezani samo za prodaju uz naknadu pojedinih oblika stalne imovine

**Porezna obveza**, koja se nalazi u šestoj kategoriji PD obrasca u RH, u Poreskom bilansu RS ne ispunjava se.

**Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji** popunjavaju se u obrascu PD za RH, dok u obrascu Poreski bilans za RS nema predviđene pozicije. U RH postoje olakšice za potpomognuta područja i olakšice za primjenu umanjene stope određenom stopom za poticanje ulaganja, odnosno investicija.

**Porezna obveza nakon odbitka olakšica, oslobođenja i poticaja** kao osma kategorija obrasca PD za RH, nema usporedivu poziciju u obrascu Poreski bilans za RS.

Može se zaključiti da se primjenom iste polazne osnovice za obračun poreza na dobit od 2.000.000 kn te nakon primjene propisanih elementa povećanja dobiti ili smanjenja gubitka, odnosno, smanjenja dobitka i povećanja gubitka dobiva različita korigirana porezna osnovica.

Prema tome, poduzetniku u RH konačna korigirana poreza osnovica za obračuna poreza na dobit iznosi 2.020.000 kn i obveza poreza na dobit 363.600 kn, dok poduzetniku u RS konačna porezna osnovica iznosi 1.960.000 kn i obveza poreza na dobit 294.000 kn, što je manje za 19,14% od poduzetnika u RH.

Manja porezna opterećenja u RS su jedan od elemenata kako privući nove investicije stranih ulagača te na taj način utjecati na nacionalnu ekonomiju.

Tablica 4: Usporedni pregled obračuna poreza na dobit Republika Hrvatska – Republika Srbija

1	Polazna porezna osnovica / <b>DOBIT</b>	HRVATSKA	SRBIJA
		2.000.000	2.000.000
2	<b>UVEĆANJE</b> dobiti	<b>70.000</b>	<b>10.000</b>
3	<b>UMANJENJE</b> dobiti	<b>50.000</b>	<b>50.000</b>
4	<b>DOBIT</b> nakon korekcije	<b>2.020.000</b>	<b>1.960.000</b>
5	PRENESENI porezni gubitak	0	0
6	<b>POREZNA OSNOVICA (konačna)</b>	<b>2.020.000</b>	<b>1.960.000</b>
7	STOPA PD (za RH 18% - za RS 15%)	18%	15%
8	<b>POREZNA OBVEZA</b>	<b>363.600</b>	<b>294.000</b>

Izrada: Autor

### 5.3. Kritički osvrt na oporezivanje korporativne dobiti u Republici Hrvatskoj u odnosu na Republiku Srbiju

Harmonizacija poreza podrazumijeva usklađivanje pojedinih poreza, poreznih sustava i mjera poreznih politika između:

- država koje su članice ekonomskih integracija – unutar ekonomski integriranih zemalja, i
- države izvan ekonomskih integracija – to su države koje svoje sustave usklađuju sa sustavima susjednih država koji su važni vanjskotrgovinski partneri.

Usklađivanje oporezivanja dobiti unutar članica Europske zajednice te postizanje većih rezultata ekonomske, financijske i socijalne prirode, ali uvjetno se mogu uvrstiti među razloge porezno tehničke i povijesne prirode.

Hrvatska, kao zemlja u tranziciji, svojim ulaskom u članstvo država Europske unije i dalje nastoji smanjiti razlike u oporezivanju dobiti u odnosu na suvremene porezne sustave ostalih članica Unije, kroz visinu stope poreza na dobit, primijenjeni oblik poreza na dobit i time povezan poreznom tretmanu raspored dobiti, tretman poreznog gubitka, primjenjivanjem stopa amortizacije, sudjelovanjem prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima i BDP-u.

Srbija daleko zaostaje u procesu harmonizacije te konačnom odukom od 21. siječnja 2014. godine i formalno započinje sa pristupnim pregovorima Europskoj uniji te ozbiljnije pristupa problemu oporezivanja korporativne dobiti na svom teritoriju.

Otvaranjem svakog novog poglavlja pa tako i 8. Poglavlja - Konkurencija, za Srbiju se naglašava da određeni instrumenti vezani uz obračun poreza na dobit nisu u skladu sa europskim zakonima. Olakšice i oslobođenja od plaćanja poreza na dobit u slijedećih 10 godina ne odnose se ravnopravno na sve porezne obveznike i kao takve nisu u skladu sa propisima Europske Unije.

Trenutno važeće olakšica primjenjuju se ako porezni obveznik

- ❖ uloži milijardu dinara (oko 8.4 miliona eura) u svoja osnovna sredstva ili osnovna sredstva druge fizičke ili pravnog osobe
- ❖ predmetna sredstva koriste za obavljanje svoje pretežne djelatnosti ili drugih djelatnosti predviđenih aktima predmetnog privrednog subjekta
- ❖ zaposli najmanje 100 radnika na neodređeno vreme, a u toku perioda ulaganja

Pitanje je da li ove mjere imaju selektivni karakter te da li ove mjere pogoduju isključivo velikim privrednim društvima, mada su dostupne svima. Neophodno je izvršiti detaljnu analizu prirode i efekata ovih mjera zajedno sa sveobuhvatnom analizom nacionalnog sustava.

Bez obzira na pregovore o pristupanju Uniji, u ovom tranzitnom razdoblju Srbija i dalje nastoji privući strane investicije na temelju već prije navedenih kriterija za oslobođenje, kao što su:

- ❖ državne subvencije po zaposlenom između 3.000 i 7.000 eura ovisno o visini investicije, broju otvorenih radnih mjesta i razvoju lokalne samouprave
- ❖ borba pojedinih gradova i općina za ulagače smanjenjem ili potpunim oslobađanjem od plaćanja pojedinih lokalnih nameta, raznim pogodnostima za zakup ili izgradnju objekta, jeftinijim priključcima na lokalnu infrastrukturu i sl.
- ❖ Ulagačima se refundira i dio plaćenih poreza i doprinosa na plaće novozaposlenih radnika, koji su prethodno duže od pola godine bili u evidenciji zavoda za zapošljavanje
- ❖ gubitak iskazan u bilanci može se prenositi pet godina u naredni obračunski period na račun smanjenja dobiti
- ❖ skratila je vrijeme za registraciju kompanije i izdavanje građevinske dozvole

Sve to dovelo je do rasta direktnih stranih investicija. Prema izvješću britanskog Financial Timesa za 2016., Srbija je privukla 12 puta više investicija nego što bi se moglo očekivati od ekonomije njezine veličine, mjereno visinom BDP-a.

Hrvatska je zanimljiva ulagačima prvenstveno kao sigurna zemlja, visokog turističkog potencijala, za razliku od Srbije gdje je glavni potencijal industrija i jeftina radna snaga. Međutim, razvoj Hrvatske koči loša poslovna klima, brojnost loših investicijskih priča, rezerviranost prema stranim investitorima, nepredvidivost projekata zbog prepreka u sustavu. Komplicirana i netransparentna birokracija jedan je od bitnih uzročnika nezainteresiranosti stranih investitora. Neusklađenost poreznog i pravnog sistema odbija investitore koje zanimaju dugoročno isplativi i zdravi projekti u turizmu, investicije u energetiku te infrastrukturu.

Investitori traže promjene u okviru suzbijanja korupcije, transparentnosti javnih natječaja, brzog i učinkovitog servisa javne administracije te pravne države koja jamči sigurnost svim ulagačima.

Bit je, želi li se ostvariti strateški cilj, a to je izgradnja stabilnog i konkurentnog nacionalnog te socijalno osjetljivog gospodarstva koje je sposobno uklopiti se u globalno tržišno natjecanje. Jedna od nužnih mjera za razvoj pozitivnih trendova svih makroekonomskih veličina je i ostvarivanje navedenih ciljeva posebno kroz inozemna, izravna ulaganja. Inozemna izravna ulaganja doprinose daljnjem restrukturiranju i modernizaciji gospodarstva, jačanju međunarodne konkurentnosti i stvaranju novih radnih mjesta. Do povećanja inozemnih, izravnih ulaganja može se doći samo kontinuiranim i ustrajnim radom svih državnih kao i ostalih institucija neposredno obuhvaćenih pozitivnim učincima gospodarskog rasta, razvitka i ostvarenja konkurentne sposobnosti hrvatskog gospodarstva.

Neke od poticajnih mjera za strane investitore su:

- ❖ porezne povlastice,
- ❖ carinske povlastice,
- ❖ potpora za opravdane troškove otvaranja novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem,
- ❖ potpora za opravdane troškove usavršavanja povezanih s ulaganjem,
- ❖ poticajne mjere za osnivanje i razvoj:
- ❖ tehnoloških razvojno-inovacijskih centara i
- ❖ strateških aktivnosti poslovne podrške,

- ❖ poticajne mjere za velike projekte ulaganja – projekti ulaganja od značajnoga gospodarskog interesa.

Pored navedenih mjera postoje i porezne olakšice prema Zakonu o poticanju ulaganja (Nar.nov.br. 102/15) i Uredbe o poticanju ulaganja (Nar.nov.br. 31/16.) koje se koriste prilikom podnošenja prijave poreza na dobit i upisuju se na rednom broju 49. obrasca PD.

Zaključuje se da Republika Hrvatska zaostaje za brojem strnih ulaganja u odnosu na Republiku Srbiju bez obzira što je Srbija zemlja sa većim fiskalnim rizikom dok je Republika Hrvatska dužna poštovati propise Europske unije o državnoj pomoći, koji ograničavaju izgleda za izravnu državnu pomoć i jamče određeni stupanj vanjskog nadzora. To ipak govori da Republika Hrvatska ima snažnije institucije i stabilnije gospodarstvo.

U razdoblju pregovora pristupanju Uniji Srbija će biti pod pritiskom i prisiljena na strukturalne reforme, dok Republika Hrvatska uživa u podršci država članica EU vezanih za reforme hrvatskih institucija.

Bitno je za obje države da su za jačanje potencijala za rast ključni kontinuirana integracija u Europsku uniju i daljnji naponi u smjeru poboljšanja investicijske klime.

Adam Smith u svom djelu „Bogatstvo naroda“ navodi, citat: „*Nema te umjetnosti koju jedna država nauči od druge tako brzo, kao što je to izvlačenje novca iz džepova ljudi.*“

#### **5.4. Prijedlog reformi za stimulaciju novih investicija u Republici Hrvatskoj**

Planirani udio poreza na dobit u Proračunu Republike Hrvatske za 2018. godinu je 5,12% i kao takav nema značajnu ulogu. Prijedlozi reformi za stimulaciju novih investicija neće bitno utjecati na ukupne proračunske prihode, ali će pozitivno utjecati na poduzetničke aktivnosti.

Poticanje poduzetničke aktivnosti pozitivno će utjecati na povećanje ostalih poreza, odnosno, povećanjem broja zaposlenih povećat će se porez na dohodak, ali i porez na dodanu vrijednost jer se očekuje povećanje krajnje potrošnje. Stimulativnim olakšicama, uz početno smanjenje prihoda od poreza na dobit, ubrzo će nastati pozitivni učinci u obliku povećanja poslovnih aktivnosti, a time i povećanja ostalih prihoda Proračuna.

Tablica 5: Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014. - 2018.

mil. HRK	Ostvarenje 2014.	Plan 2015.	Prijedlog proračuna za 2016.	Indeks 2016./2015.	Prijedlog projekcija za 2017.	Indeks 2017./2016.	Prijedlog projekcija za 2018.	Indeks 2018./2017.
<b>PRIHODI POSLOVANJA</b>	<b>114.044</b>	<b>107.741</b>	<b>114.316</b>	<b>106,1</b>	<b>116.981</b>	<b>102,3</b>	<b>122.876</b>	<b>105,0</b>
<b>1. Prihodi od poreza</b>	<b>63.074</b>	<b>65.803</b>	<b>68.864</b>	<b>104,7</b>	<b>70.419</b>	<b>102,3</b>	<b>72.252</b>	<b>102,6</b>
Porez na dohodak	1.402	1.991	2.110	106,0	2.173	103,0	2.252	103,7
Porez na dobit	5.658	6.044	6.023	99,7	6.178	102,6	6.322	102,3
Porezi na imovinu	386	164	175	106,5	177	101,0	179	101,2
<b>Porezi na robu i usluge</b>	<b>55.192</b>	<b>57.232</b>	<b>60.078</b>	<b>105,0</b>	<b>61.392</b>	<b>102,2</b>	<b>62.977</b>	<b>102,6</b>
- Porez na dodanu vrijednost	40.923	42.221	44.438	105,3	45.800	103,1	47.388	103,5
- Porez na promet	153	161	173	107,1	178	103,1	184	103,5
- Posebni porezi i trošarine	12.846	13.464	14.048	104,3	13.973	99,5	13.932	99,7
- Ostali porezi na robu i usluge	423	376	346	91,8	342	99,0	341	99,5
- Porez na dobitke od igara na sreću i ostali porezi od igara na sreću	117	292	315	108,0	326	103,4	339	104,0
- Naknade za priređivanje igara na sreću	728	718	759	105,7	774	102,0	794	102,6
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	425	348	478	137,4	499	104,4	522	104,4
<b>2. Doprinosi</b>	<b>41.702</b>	<b>23.218</b>	<b>22.128</b>	<b>95,3</b>	<b>22.729</b>	<b>102,7</b>	<b>23.587</b>	<b>103,8</b>
<b>3. Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna</b>	<b>2.320</b>	<b>7.088</b>	<b>9.744</b>	<b>137,5</b>	<b>10.307</b>	<b>105,8</b>	<b>13.603</b>	<b>132,0</b>
<b>4. Prihodi od imovine</b>	<b>2.764</b>	<b>2.714</b>	<b>2.558</b>	<b>94,3</b>	<b>2.488</b>	<b>97,3</b>	<b>2.307</b>	<b>92,7</b>
<b>5. Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada</b>	<b>3.424</b>	<b>2.575</b>	<b>3.368</b>	<b>130,8</b>	<b>3.413</b>	<b>101,3</b>	<b>3.478</b>	<b>101,9</b>
<b>6. Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija</b>	<b>119</b>	<b>1.406</b>	<b>1.265</b>	<b>90,0</b>	<b>1.219</b>	<b>96,4</b>	<b>1.225</b>	<b>100,5</b>
<b>7. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza</b>	<b>0</b>	<b>4.339</b>	<b>5.808</b>	<b>133,9</b>	<b>5.808</b>	<b>100,0</b>	<b>5.808</b>	<b>100,0</b>
<b>8. Kazne, upravne mjere i ostali prihodi</b>	<b>643</b>	<b>599</b>	<b>582</b>	<b>97,3</b>	<b>599</b>	<b>102,8</b>	<b>615</b>	<b>102,7</b>
<b>PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE</b>	<b>690</b>	<b>451</b>	<b>603</b>	<b>133,8</b>	<b>684</b>	<b>113,4</b>	<b>582</b>	<b>85,1</b>
<b>UKUPNI PRIHODI PRORAČUNA</b>	<b>114.734</b>	<b>108.191</b>	<b>114.919</b>	<b>106,2</b>	<b>117.665</b>	<b>102,4</b>	<b>123.458</b>	<b>104,9</b>

Izvor: Ministarstvo financija

Potrebna je hitna reforma postojećeg gospodarskog sustava, u čijem okviru se nalazu oporezivanje korporativne dobiti i autor ovog rada predlaže slijedeće mjere:

1. smanjiti poreznu presiju na rad i kapital
2. povećanje neoporezivog dijela dohotka na 5.000,00 kn što bi rezultiralo povećanom potrošnjom
3. povrat zaštitne kamate na kapital kao instrument stimulacije ulaganja sa ciljem povećanja vlastitog kapitala te zaštite realne vrijednosti uloženog kapitala od inflacije. Zaštitnu kamatu primijeniti kao što je bila u razdoblju od 1994. do 2000. godine, stopa inflacije uvećano za realnu kamatu, što iznosi 3%.
4. umjesto postojećih stopa poreza na dobit od 18% i 12% uvesti tri nove stope i to: za velike porezne obveznike stopu od 18%, srednje porezne obveznike stopu od 12% te male porezne obveznike stopu poreza na dobit od 5%.
5. za novoosnovana poduzeća prema godinama poslovanja uvesti stope poreza na dobit i to prva i druga godina – oslobođenje od plaćanja poreza, u trećoj godini poslovanja plaća se porez na dobit od 30% od nominalne stope, u četvrtoj godini porez se plaća po stopi od 70 % od nominalne, dok bi se od pete godine porez plaćao na punu nominalnu stopu.

6. ukidanje poreza na dohodak i pripadajućeg prireza od kapitala i time rasteretiti poduzetnika plaćanja teško objašnjivog plaćanja „poreza na porez“.
7. ponovo uvesti oslobođenje od plaćanja poreza na dobit za slučaj reinvestiranja dobit u poslovnoj funkciji, a poduzetnik će je sam i u svom, ali i u širem interesu operativno usmjeriti u pojedine oblike imovine. Na taj način doći će do povećanja vlastitih izvora financiranja (kapital), što će smanjiti potrebu za tuđim izvorima financiranja (kreditima). Manjim kreditima smanjuju se rashodi od kamata, a u konačnici veća dobit i veći porez na dobit.
8. za porezne obveznike - pravne osobe, preispitati postupak otpisa spornih potraživanja na teret porezno priznatih rashoda te njima povezanih poreza bez obveze pokretanja sudskih sporova
9. ukinuti ili smanjiti ostale oblike neporeznih davanja kao što je članarina HGK, članarina turističkoj zajednici, spomenička renta i sl.

Predložene reforme fokusirane su prvenstveno na ekonomske ciljeve pa zatim na fiskalne i socijalne. U konačnici svi porezi su porezi na kapital, mada nije svejedno u kojoj će se točki reprodukcije oni nametnuti<sup>63</sup>. Država mora kao stalan zadatak preferirati rast konkurentnosti gospodarstva, pa porezni sustav mora maksimalno stimulirati rast kapitala i rast konkurentnosti, visokoobrazovanosti radne snage i poticanje zapošljavanja.

Nadalje, porezni sustav RH mora biti konkurentan poreznim sustavima drugih država, što znači da porezna presija mora biti manja ili jednaka usporedivim, konkurentnim zemljama. Republika Hrvatska kroz proteklih 24 godine, raznim poreznim reformama pokušavala je usmjeriti svoje gospodarstvo i otvoriti ga ususret novim investicijama, ali bezuspješno. Negativni trendovi i pokazatelji nameću zaključak da vrijeme ističe i da je situacija više nego zabrinjavajuća. Dovoljno govori podatak da se iz Hrvatske u 2017. godini iselilo 47.352 stanovnika, gotovo svi mlađe životne dobi i radno aktivni.

---

<sup>63</sup> G. Santini, *Reforma poreznog sustava Hrvatske kao čimbenik konvergencije Europskoj uniji, Ekonomija*



Tablica 6: Vanjska migracija stanovništva Republike Hrvatske

INTERNATIONAL MIGRATION OF POPULATION OF REPUBLIC OF CROATIA

	Doseljeni iz inozemstva <i>Immigrants</i>	Odseljeni u inozemstvo <i>Emigrants</i>	Migracijski saldo <i>Net migration</i>
2008.	14 541	7 488	7 053
2009.	8 468	9 940	-1 472
2010.	4 985	9 860	-4 875
2011. <sup>1)</sup>	8 534	12 699	-4 165
2012. <sup>1)</sup>	8 959	12 877	-3 918
2013. <sup>1)</sup>	10 378	15 262	-4 884
2014. <sup>1)</sup>	10 638	20 858	-10 220
2015. <sup>1)</sup>	11 706	29 651	-17 945
2016. <sup>1)</sup>	13 985	36 436	-22 451
2017. <sup>1)</sup>	15 553	47 352	-31 799

Izvor: Državi zavod za statistiku

Tablica 7: Vanjska migracija stanovništva u 2017. prema starosti i spolu

INTERNATIONAL MIGRATION OF POPULATION, BY AGE AND SEX, 2017

Starost Age	Doseljeni iz inozemstva <i>Immigrants</i>			Odseljeni u inozemstvo <i>Emigrants</i>		
	ukupno <i>Total</i>	muškarci <i>Men</i>	žene <i>Women</i>	ukupno <i>Total</i>	muškarci <i>Men</i>	žene <i>Women</i>
Ukupno <i>Total</i>	15 553	9 819	5 734	47 352	26 214	21 138
0 – 4	363	187	176	1 867	927	940
5 – 9	335	158	177	2 777	1 449	1 328
10 – 14	273	153	120	2 183	1 113	1 070
15 – 19	665	412	253	2 001	1 072	929
20 – 24	1 799	1 156	643	4 450	2 393	2 057
25 – 29	2 000	1 213	787	6 667	3 565	3 102
30 – 34	1 841	1 228	613	6 286	3 642	2 644
35 – 39	1 536	1 063	473	5 333	3 203	2 130
40 – 44	1 294	899	395	4 144	2 415	1 729
45 – 49	1 140	792	348	3 601	2 080	1 521
50 – 54	1 079	748	331	2 794	1 599	1 195
55 – 59	846	516	330	1 719	996	723
60 – 64	807	419	388	1 221	611	610
65 – 69	737	441	296	1 023	518	505
70 – 74	358	216	142	655	342	313
75 i više <i>75 and over</i>	480	218	262	631	289	342

Izvor: Državi zavod za statistiku

Hrvatska je sve starija i umornija, ali i siromašnija te vapi za hitnim promjenama. Koliko još ima vremena, govore ovi ekonomski pokazatelji.

## 6. ZAKLJUČAK

Porez na dobit je oblik oporezivanja dobiti koju ostvare trgovačka društva koja imaju status pravne osobe te fizičke osobe, rezidenti Republike Hrvatske koji obavljaju gospodarsku djelatnost samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi koje dobrovoljno ili po sili zakona ulaze u sustav poreza na dobit. U nekim državama zove se i porez na dohodak poduzeća.

Porez na dobit je relativno noviji oblik oporezivanja koji se primjenjuje od II. Svjetskog rata i kao takav nema značajniji udio u Proračunu Republike Hrvatske.

Ne postoje dvije države koje imaju jednaki porezni sustav pa tako i porez na dobit kao jedan od instrumenta javnih prihoda kojim država od subjekata pod svojom poreznom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protuusluge, a radi podmirenja svojih financijskih potreba i postizanja socijalnih, ekonomskih i drugih ciljeva.

Uspoređivanjem sustava poreza na dobit Republike Hrvatske koja je ujedno i članica Europske Unije te poreznog sustava Republike Srbije koja pripada „trećim zemljama“ može se zaključiti da se odluka investitora ne bi trebala bazirati samo na visini stope poreza. Potrebno je uzeti u obzir sve druge čimbenike kao što su oslobođenja, olakšice i poticaji. Međutim, ipak može se zaključiti da će investitori odabrati Republiku Srbiju kao zemlju u kojoj vide pozitivne učinke svojih ulaganja i gdje će u konačnici ostvariti veću dobit, ali i platiti manje poreza na dobit.

Republika Hrvatska trebala bi nastaviti sa svojim poreznim reformama, iskoristiti svoje prirodne potencijale, ali i znanja svojih ljudi te na taj način stvoriti prilike za nove investicije. Čini se da smanjenje stope poreza na dobit sa 20 % na 18% i 12% nije dovoljno, kao i to da je Republika Hrvatska članica Europske Unije. Još uvijek, Republika Hrvatska je država sa niskim poreznim moralom te izbjegavanjem plaćanja poreza, koje je posljedica nepotpune zakonske regulative, neučinkovitosti institucija ali i neprihvatljivog ponašanja poreznih obveznika.

Sastavljanjem obrasca prijave poreza na dobit Republika Hrvatska i Republika Srbija utvrđuju poreznu osnovicu na temelju računovodstvenih propisa kao razlika prihoda i rashoda na kraju obračunskog razdoblja.

Iako je obrascima jednaka polazna osnovica i jednaki cilj, utvrditi porez na dobitak, postoje male razlike u nazivima kategorija i njihovom broju.

Polazna kategorija u obrascu prijave poraza na dobit Republike Hrvatske je Dobit/gubitak iz računa dobiti i gubitka, koja se u obrascu kod Republike Srbije naziva Rezultat u bilansu uspeha. Također, kategorija Kapitalnih gubitaka/dobitaka, koja je iskazana u obrascu Republike Srbije, nije predviđena za Republiku Hrvatsku. U obrascu prijave poreza na dobit kod Republike Hrvatske postoji kategorija osobni prijevoz koja se oporezuje po stopi od 50%, dok ta kategorija ne postoji kod obrasca Republike Srbije. Također, donacije su u RH oslobođene oporezivanja do 2% ukupnog prihoda dok Republika Srbija primjenjuje oslobođenja do 5% ostvarenog ukupnog prihoda.

Za kategoriju Porezna obveza nakon odbitka olakšica, oslobođenja i poticaja ne postoji predviđena kategorija u obrascu poreski bilans kod Republike Srbije.

Bez obzira na minimalne razlike u načinu utvrđivanju visine poreza na dobit i u Republici Hrvatskoj i u Republici Srbiji poduzetnički cilj je ostvariti što veću dobit uz što manje troškove poslovanja, ali i što manje plaćanje poreza.

Za razliku od poduzetnika, cilj države je formirati stimulirajući porezni sustav kojim će privući investitore, kako strane tako i domaće, te ih potaknuti na reinvestiranje ostvarene dobiti. Na taj način spriječiti će se odljev novca u inozemstvo, ali i potaknuti konkurentnost tuzemnih gospodarskih subjekata u odnosu na inozemne.

Podizanjem svijesti o plaćanju poreza kroz različite oblike olakšica i poticaja, smanjuje se udio sive ekonomije.

Slijedim svega navedenog, cilj svake države trebao bi biti: povećanje blagostanja, zaposlenosti i životnog standarda, povećanje proizvodnje, izvoza i inovacije. Bitno je uvesti mjere za oživljavanje gospodarskog rasta, uklanjanje nelikvidnosti i neplaćanja, smanjivanje kamatnih stopa, podupiranje osobne potrošnje, uklanjanje prepreka investiranju. Inovativna proizvodnja i inicijative javnog sektora i države mora biti usmjerena na obrazovanje, a znanost u funkciji gospodarskog rasta na radikalno unapređenje stručnih potencijala državnog aparata.

## LITERATURA

1. Aleksander D., Nobes. C. (2010): Financijsko računovodstvo, Paragraf lex
2. Blažić, H. (2006): Usporedni porezni sustavi, Ekonomski fakultet u Rijeci
3. Bogovac J. (2014): Oporezivanje multinacionalnih korporacija, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu
4. Brošura Porezne uprave (2016): Hrvatski porezni sustav
5. Dražić Lutinsky, I., Dragija, M., Primorac M., Šimović H. (2015): Računovodstvo poreza
6. Jelčić, B. (2001): Javne financije
7. Jelčić, B. (2011): Porezi, Visoka poslovna škola Libertas
8. Jelčić B., Jelčić B. (1998): Porezni sustav i porezna politika, Informator
9. Kesner – Škreb, M. (2004): Financijska teorija i praksa, Institut za javne financije, Zagreb
10. Martić. A. (2011): Zakon o porezu na dobit pravnih lica, Cegos in
11. Parać B. (2016): Prilog hrvatskoj poreznoj reformi 2016. godine, Ekonomija
12. Petrović Z. (2014): Priručnik za primenu kontnog okvira za privredna društva, zadruga i preduzetnike, Žuta knjiga
13. Roller, D. (2009): Fiskalni sustavi i oporezivanje poduzeća, RRIF Zagreb
14. Roller D. (2009): Fiskalni sustavi i oporezivanje poduzeća, Sveučilite u Rijeci
15. Srb V., Čulo I. (2006): Javno financiranje monetarnih ekonomija, Veleučilište u Požegi
16. Stručni časopis: Računovodstvo, revizija i financije br. 1/2018, RRIF Zagreb
17. Santini G. (2016): Ekonomija, RIFIN
18. Šimurina N., Bürgler T., Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb: Specifičnost sustava oporezivanja dobiti poduzeća u Republici, Hrvatskoj i njihov utjecaj na poreznu konkurentnost, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu
19. Srb V., Čulo I. (2006): Javno financiranje monetarnih ekonomija, Veleučilište u Požegi

## WEB STRANICE

Državni zavod za statistiku: : <https://www.dzs.hr>

Porezna uprava: <https://www.porezna-uprava.hr>

Ministarstvo financija: <http://www.mfin.hr/>

Ministarstvo uprave: <https://uprava.gov.hr/>

Institut za javne financije: <http://www.ijf.hr/>

Eurostat: <http://ec.europa.eu/eurostat>

Paragraf: <http://ec.europa.eu/eurostat>

## PRILOZI

### Popis tablica:

Tablica 1: Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji .....	24
Tablica 2: Temeljne kategorije PD obrasca u Republici Hrvatskoj .....	41
Tablica 3: Temeljne kategorije obrasca Poreski bilans u Republici Srbiji.....	42
Tablica 4: Usporedni pregled obračuna poreza na dobit Republika Hrvatska – Republika Srbija ..	47
Tablica 5: Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014. - 2018.....	51
Tablica 6: Vanjska migracija stanovništva Republike Hrvatske.....	53
Tablica 7: Vanjska migracija stanovništva u 2017. prema starosti i spolu .....	53

### Popis grafova:

Graf 1: Pregled stopa poreza na dobit EU i Srbija .....	16
---	----