

UVOĐENJE ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

Kunić, Paula

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **EFFECTUS university / EFFECTUS veleučilište**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:281:770265>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-03-27**



image not found or type unknown

Repository / Repozitorij:

[Repository of EFFECTUS University of Applied Sciences - Final and graduate theses of EFFECTUS University of Applied Sciences](#)



image not found or type unknown

EFFECTUS veleučilište

PAULA KUNIĆ

DIPLOMSKI RAD

**UVOĐENJE ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT U
REPUBLICI HRVATSKOJ**

Zagreb, 2024.

EFFECTUS veleučilište

PREDMET: POREZNO PRAVO I POREZNI POSTUPAK

DIPLOMSKI RAD

KANDIDAT: Paula Kunić

**TEMA RADA: UVOĐENJE ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT U
REPUBLICI HRVATSKOJ**

MENTOR: dipl. iur. JASNA KROPF

ZNANSTVENO PODRUČJE: Društvene znanosti

TEMATSKO POLJE: Pravo

Zagreb, ožujak 2024.

SAŽETAK

Porezi su nepovratna davanja bez izravne protučinidbe države koja se ubiru isključivo u novčanom obliku. Cilj prikupljanja poreza jest opskrbljivanje državnog proračuna i što lakše financiranje državnih i potreba građanstva. Zbog promjenjivih potreba države, a u skladu s time i poreznih propisa, potrebno ih je stalno istraživati. Porezni sustav Republike Hrvatske obuhvaća mnoštvo poreznih oblika, a jedan je od najvažnijih upravo porez na dobit. To je porez koji trgovačka društva, ili u određenim uvjetima i fizičke osobe, plaćaju na ostvarenu dobit.

Uz porez na dobit, 2022. godine uvedena je dodatna porezna obveza za trgovačka društva koja, ako zadovoljavaju propisane uvjete, imaju obvezu plaćanja dodatnog poreza na dobit. Uvođenje dodatnog poreza na dobit posljedica je globalne inflacije koja je u različitim dijelovima gospodarstva pogodila Republiku Hrvatsku i ostale članice Europske unije te države koje nisu njezin dio. Upravo zato što je riječ o potpuno novome poreznom obliku koji je, kako tvrde glavna državna tijela, donesen radi prikupljanja financijskih sredstava za najugroženije skupine tijekom kriza, potrebno je utvrditi koje su konačne posljedice uvođenja dodatnog poreza na dobit u hrvatskom gospodarstvu.

Ključne riječi: porez na dobit, porezni sustav, dodatni porez na dobit

ABSTRACT

Taxes represent non-refundable duties without direct counter-performance from the state that are collected exclusively in monetary form. The goal of collecting taxes is supplying the state budget and finance the needs of the state and the needs of the citizens as easily as possible. Due to the constant variability of the needs of the state, accordingly and tax regulations, their continuous research is necessary. The tax system of the Republic of Croatia includes many tax forms, from which one of the most important is the corporate income tax. Corporate income tax is a tax that companies or under certain conditions natural person pay on the realized profits.

In addition to the corporate income tax, an additional tax liability has been imposed for companies during 2022, which, if they fall under the prescribed conditions, are also obliged to pay an additional corporate income tax. The introduction of the additional corporate income tax is a consequence of the global price inflation which has affected both the Republic of Croatia and other Member States of the European Union and also foreign countries. Due to the fact that it is a completely new tax form, which, according to the leading state authorities, was introduced in order to collect resources for financing the most vulnerable groups of citizens during crisis economic conditions, it is necessary to interpret what are the final impacts of the introduction of additional income tax on the Croatian economy.

Keywords: corporate income tax, the tax system, additional corporate income tax

SADRŽAJ

1. UVOD	1
1.1. Predmet i cilj rada.....	2
1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja – metodologija rada	2
1.3. Sadržaj i struktura rada	2
2. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ	3
2.1. Uvođenje i razvoj poreza na dobit	3
2.2. Analiza poreza na dobit u Republici Hrvatskoj.....	6
2.2.1. Porezni obveznik.....	6
2.2.2. Porezna osnovica	7
2.2.3. Porezna osnovica paušalnog poreza na dobit.....	9
2.2.3.1. Smanjenje osnovice poreza na dobit / povećanje poreznoga gubitka.....	14
2.2.3.2. Povećanje osnovice poreza na dobit / smanjenje poreznoga gubitka.....	14
2.2.4. Porezni gubitak	16
2.2.5. Porezne olakšice i oslobođenja	19
2.2.6. Razdoblje utvrđivanja porezne obveze	22
2.2.7. Porezna stopa	22
2.2.8. Porez po odbitku	23
2.2.9. Podnošenje prijave i rok za plaćanje poreza na dobit	24
2.2.10. Predujam poreza na dobit.....	38
2.2.11. Prekršajne odredbe.....	38
3. MOTIVI ZA UVOĐENJE ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ	39
3.1.1. Gospodarska i ekonomska situacija na tržištu Republike Hrvatske tijekom 2022. godine.....	39
3.1.2. Osnova za donošenje Zakona o dodatnom porezu na dobit.....	43
4. OBILJEŽJA ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT	45
4.1.1. Općenito o dodatnom porezu na dobit	45
4.1.2. Porezni obveznik.....	45
4.1.3. Porezna osnovica	46
4.1.4. Porezna stopa	47
4.1.5. Razdoblje obračuna.....	47
4.1.6. Rokovi i način plaćanja dodatnog poreza na dobit	47
4.1.7. Posebne odredbe	48
4.1.8. Prekršajne odredbe.....	49

5. TEMELJNI PROBLEMI UVOĐENJA DODATNOG POREZA NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ	49
5.1.1. Opseg Zakona o dodatnom porezu na dobit	49
5.1.2. Retroaktivnost Zakona o dodatnom porezu na dobit	50
5.1.3. Gospodarski uvjeti u Republici Hrvatskoj	50
5.1.4. Diskriminatorni učinak dodatnog poreza na dobit	50
5.1.5. Svrha uvođenja Zakona o dodatnom porezu na dobit	51
6. ZAKLJUČAK	52
7. LITERATURA	53
8. POPIS SLIKA	54
9. POPIS GRAFOVA	54

CONTENT

1. INTRODUCTION	1
1.1. Subject and objective of the work	2
1.2. Data sources and methods of collection – work methodology	2
1.3. Content and structure of the work	2
2. CORPORATE INCOME TAX IN THE REPUBLIC OF CROATIA.....	3
2.1. Introduction and development of corporate income tax	3
2.2. Corporate Income Tax Analysis in the Republic of Croatia.....	6
2.2.1. Taxpayer	6
2.2.2. Tax base	7
2.2.3. Tax base of flat income tax	9
2.2.3.1. Reduction of corporate tax base/increase in tax loss	14
2.2.3.2. Increase in corporate tax base/reduction of tax loss	14
2.2.4. Tax loss	16
2.2.5. Tax breaks and exemptions.....	19
2.2.6. Tax liability determination period.....	22
2.2.7. Tax rate	22
2.2.8. Withholding tax	23
2.2.9. Filing an application and deadline for payment of corporate income tax.....	24
2.2.10. Advance income tax.....	38
2.2.11. Misdemeanor provisions	38
3. MOTIVES FOR INTRODUCING THE ADDITIONAL CORPORATE INCOME TAX ACT IN THE REPUBLIC OF CROATIA.....	39
3.1.1. Economic and economic situation on the Croatian market in 2022.....	39
3.1.2. The basis for the adoption of the Law on Additional Corporate Tax	43
4. CHARACTERISTICS OF THE LAW ON ADDITIONAL CORPORATE INCOME TAX.....	45
4.1.1. General about additional corporate tax	45
4.1.2. Taxpayer	45
4.1.3. Tax base	46
4.1.4. Tax rate	47
4.1.5. Billing period	47
4.1.6. Deadlines and method of payment of additional corporate income tax.....	47
4.1.7. Special provisions	48
4.1.8. Misdemeanor provisions	49

5. BASIC PROBLEMS OF INTRODUCING ADDITIONAL CORPORATE INCOME TAX IN THE REPUBLIC OF CROATIA	49
5.1.1. Scope of the Law on Additional Corporate Tax	49
5.1.2. Retroactivity of the Additional Corporate Tax Act	50
5.1.3. Economic opportunities in the Republic of Croatia.....	50
5.1.4. Discriminatory effect of additional corporate tax	50
5.1.5. The aim of introducing the Law on Additional Corporate Tax	51
6. CONCLUSION.....	52
7. LITERATURE.....	53
8. LIST OF IMAGES.....	54
9. LIST OF GRAPHS	54

1. UVOD

Porezni sustav glavni je fiskalni dio svake suvremene države. Općenito, porezi podrazumijevaju obvezna davanja koja građani i poslovni subjekti plaćaju državi za podmirivanje javnih rashoda. Porezi se za državnu vlast odnose na sredstva koja mogu utrošiti u opravdane ili neopravdane svrhe. Najčešće se prihodi države ostvareni ubiranjem poreza iskorištavaju za podmirivanje potreba u zdravstvu, obrazovnom sustavu i gradskoj infrastrukturi, za gradnju cesta, financiranje državne obrane, kao što su policija i vojska, te za pomoć građanima kojima je to najpotrebnije.

S druge strane, porezna davanja poreznom obvezniku predstavljaju opterećenja koja smanjuju njegovu ekonomsku snagu, što uključuje osobnu potrošnju i štednju, dok se za poslovne subjekte odnose na smanjenje sredstava za daljnje investicije i poboljšanje poslovanja. Za suvremene države porezi su cijena koju građani plaćaju za civilizirani život, a građani i poslovni subjekti često ih smatraju „nužnim zlom“. Porezni obveznici sve su nezadovoljniji poreznim sustavom i često se koriste različitim metodama kako bi izbjegli plaćanje poreza.

Porez na dobit u Republici Hrvatskoj uveden je 1990. godine. To je porezni oblik koji trgovačka društva plaćaju na dobit ostvarenu obavljanjem poslovnih aktivnosti te je dio poreznih oblika koji izravno utječe na ekonomsku snagu poreznih obveznika. Uz porez na dobit, 2022. godine uveden je i dodatni porez na dobit koji pojačano tereti dobit ostvarenu u hrvatskim trgovačkim društvima.

U prvom dijelu rada objašnjava se razvoj i uvođenje poreza na dobit u Republici Hrvatskoj kao prva pojava takva oblika oporezivanja te se prikazuju najvažnije porezne reforme povezane s porezom na dobit od samih početaka 90-ih godina pa do danas. Također, opširno se objašnjavaju temeljne značajke poreza na dobit u Republici Hrvatskoj kao što su: porezni obveznik, porezna osnovica, porezne olakšice i oslobođenja, razdoblje za koje se utvrđuje obveza poreza na dobit, porezna stopa, podnošenje prijave poreza na dobit itd.

U drugom dijelu rada objašnjavaju se motivi za uvođenje Zakona o dodatnom porezu na dobit, prikazuje se gospodarska i ekonomska situacija tijekom 2022. godine na tržištu Republike Hrvatske i ostalih država članica Europske unije te zemalja koje to nisu. Dodatno se prikazuju ciljevi vodećih državnih tijela kojima se želi opravdati donošenje dodatnog oblika oporezivanja trgovačkih društava u Republici Hrvatskoj.

U trećem dijelu objašnjavaju se značajke dodatnog poreza na dobit i njegova temeljna obilježja te uvjeti koje trgovačka društva moraju zadovoljiti kako bi bila zahvaćena dodatnim oporezivanjem dobiti.

U četvrtom dijelu rada prikazuju se temeljni problemi uvođenja Zakona o dodatnom porezu na dobit u hrvatskom gospodarstvu.

Na kraju rada donesen je zaključak o navedenoj temi kako bi se usporedili dosadašnji sustav oporezivanja dobiti i sustav nakon uvođenja dodatnog poreza na dobit.

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet rada jest sustav poreza na dobit u Republici Hrvatskoj i uvođenje Zakona o dodatnom porezu na dobit. Cilj je rada informiranje o konceptu poreza na dobit u Republici Hrvatskoj od samih početaka pa do danas i njegova usporedba s uvođenjem dodatnog poreza na dobit.

1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja – metodologija rada

Glavna je istraživačka metoda deduktivna, odnosno aksiomska metoda koja se temelji na spoznajama, činjenicama ili načelima koji ne zahtijevaju dokazivanje. Deduktivna metoda uglavnom služi za objašnjavanje činjenica i zakona, predviđanje budućih događaja, za otkrivanje novih činjenica i zakona, dokazivanje postavljenih teza, za provjeravanje hipoteza i za znanstveno izlaganje.

Kao izvor podataka korištene su knjige, članci, razne publikacije objavljene na internetu, zakoni, propisi i interni izvori autora.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Rad se sastoji od šest poglavlja.

Prvo poglavlje sadržava uvod u temu diplomskog rada, predmet i cilj rada, upotrijebljene istraživačke metode, izvore podataka i sadržaj rada. U drugom se poglavlju prikazuje sustav poreza na dobit u Republici Hrvatskoj i njegove glavne značajke. U trećem poglavlju prikazuje se ekonomska i gospodarska situacija na tržištu tijekom 2022. godine i objašnjavaju se motivi za uvođenje Zakona o dodatnom porezu na dobit u Republici Hrvatskoj. Četvrto poglavlje bavi se obilježjima dodatnog poreza na dobit. U petom poglavlju prikazuju se problemi uvođenja dodatnog oporezivanja u hrvatskom gospodarstvu. U šestom poglavlju donosi se zaključak rada.

2. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

Porezi su jedan od najvažnijih instrumenta prikupljanja javnih prihoda kojima države financiraju svoje potrebe i u zamjenu za njih pružaju različite usluge građanima koje su im potrebne za svakodnevno bezbrižno funkcioniranje.

Porez na dobit dio je poreznih sustava suvremenih zemalja. Riječ je o obliku poreza koji izravno utječe na poslovne i investicijske odluke trgovačkih društava. Iz navedenog razloga bitno je odrediti što točno predstavlja dobit trgovačkog društva i po čemu se porez na dobit, kao jedan od najrasprostranjenijih poreznih oblika u Republici Hrvatskoj, razlikuje od poreza na dohodak, koji je drugi najvažniji porezni oblik.

Kako bi se shvatilo što točno obuhvaća porez na dobit potrebno je najprije definirati pojam trgovačkog društva i ostvarene dobiti.

Trgovačko društvo jest pravna osoba osnovana radi obavljanja određene djelatnosti i ostvarivanja dobiti. Može biti u vlasništvu jedne ili više fizičkih osoba. Neovisno o broju vlasnika društva, svakako im je u interesu da dobit koju na kraju godine ostvare bude što veća, što podrazumijeva i veći porez na dobit koji će društvo morati platiti državi.

Dobit za svako trgovačko društvo predstavlja zaradu koju je ono ostvarilo obavljanjem aktivnosti unutar određenoga gospodarskog sektora. S računovodstvenog aspekta, dobit je razlika između prihoda (od prodaje, dobara, imovine, pružanja usluga itd.) i rashoda (isplate plaće zaposlenicima, održavanja djelatnosti, plaćanja računa, uplate poreza itd.).

Temeljna je razlika između poreza na dobit i poreza na dohodak u tome na koga se pojedini oblik oporezivanja odnosi. Dok porez na dohodak oporezuje fizičke osobe, odnosno dohodak koji ostvare samostalnim ili nesamostalnim radom, porez na dobit odnosi se na financijski rezultat pravnih osoba odnosno trgovačkih društava. U Republici Hrvatskoj pod određenim uvjetima, koji su propisani Zakonom o porezu na dobit, obveznik poreza na dobit može biti i fizička osoba koja uz zadovoljene uvjete dobiva pogodnost obračuna manje stope poreza nego što bi se obračunavala na dohodak.

Također, sredstva koja se prikupe porezom na dobit pripadaju isključivo proračunu države, dok se sredstva koja se prikupe porezom na dohodak dijele između jedinica lokalne i regionalne samouprave u Republici Hrvatskoj.

2.1. Uvođenje i razvoj poreza na dobit

Oporezivanje porezom na dobit prvi se put pojavljuje osnutkom prvih društava kapitala sredinom 19. stoljeća, ali ipak je u većini država do kraja zaživjelo tek u 20. stoljeću.

Najprije je Zakonom o neposrednim porezima od 8. veljače 1928. godine bila uvedena obveza plaćanja sljedećih poreza¹:

1. porez na prihod od zemljišta
2. porez na prihod od zgrada

¹ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 52. str.

3. porez na prihod od poduzeća, radnja i samostalnog zanimanja
4. porez na rente
5. porez na dobitak poduzeća obvezanih na javno polaganje računa
6. porez na prihod od nesamostalnog rada i zanimanja.

U vezi s oporezivanjem poduzeća, pojavljuju se porez na prihod od poduzeća, radnja i samostalnog zanimanja te porez na dobitak poduzeća obvezanih na javno polaganje računa.

Porez na prihod od poduzeća, radnja i samostalnog zanimanja plaćao se na svako privredno poslovanje koje se obavljalo obrtimice i na samostalna zanimanja, pod uvjetom da se spomenuta djelatnost obavljala unutar državne teritorije i s primarnim ciljem stjecanja dohotka. Od plaćanja tog poreza bila su izuzeta poduzeća koja su plaćala porez na dobitak poduzeća obvezanih na javno polaganje računa.²

„Za osnovicu plaćanja poreza na prihod od poduzeća, radnja i samostalnog zanimanja uzimao se jednogodišnji čisti prihod poduzeća, radnje ili zanimanja u protekloj godini.“³ Na navedenu vrstu porezne obveze obračunavao se osnovni i dopunski porez. Stopa osnovnog poreza iznosila je 10 ili 8 %, ovisno o skupini poreznih obveznika, a stope dopunskog poreza bile su progresivne i iznosile su od 2 do 12 %.⁴

Porez na dobitak poduzeća obvezanih na javno polaganje računa plaćala su: akcionarska i komanditna društva, društva s ograničenom odgovornošću, rudarska i osiguravajuća društva, privredna poduzeća državnih samoupravnih jedinica itd. Obveza plaćanja navedenog poreza stupala je na snagu s danom kojim je poduzeće počelo pravno postojati, a prestajala je krajem onog mjeseca u kojem je poduzeće potpuno prekinulo svoj rad. U navedenoj vrsti poreza kao osnovica za obračun uzimao se ostvareni dobitak u jednoj godini utvrđen za godinu koja je prethodila poreznoj. U porezu na dobitak poduzeća također je postojala osnovna i dopunska stopa. Osnovne stope iznosile su od 10 do 12 %, a dopunske stope bile su od 2 do 15 %.⁵

Nadalje, prije nego što je Zakon o porezu na dobit stupio na snagu, oporezivanje dobiti temeljilo se na Zakonu o neposrednim porezima iz 1990. godine. Njime su utvrđene vrste poreza koje pravne i fizičke osobe plaćaju na ostvarenu dobit, ostvareni dohodak, prihode i na stjecanje imovine. Uz porez na dobit, Zakonom o neposrednim porezima regulirani su⁶:

1. porez iz plaće radnika
2. porez na prihod od poljoprivredne djelatnosti
3. porez na prihod od autorskih prava, patenata i tehničkih unaprjeđenja
4. porez na prihod od imovine

² Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 57. str.

³ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 59. str.

⁴ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 61. str.

⁵ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 64. str.

⁶ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 131. str.

5. porez na nasljedstva i darove
6. porez na dobitke od igara na sreću
7. porez iz ukupnog prihoda građana.

Spomenutim su zakonom postupak utvrđivanja osnovice i obračun plaćanja poreza na dobit bili jednaki i za porezne obveznike rezidente i za nerezidente, no domaće pravne i fizičke osobe plaćale su navedeni porez prema stopi od 35 %, a strane pravne i fizičke osobe prema stopi od 17,5 %.⁷

Već nakon godinu dana Zakonom o stopama neposrednih poreza i pripadnosti poreza, taksa i drugih prihoda društveno-političkim zajednicama iz 1991. godine bilo je izmijenjeno da pravne i fizičke osobe rezidenti plaćaju porez na dobit prema stopi od 40 %, a porezni obveznici nerezidenti prema stopi od 20 %. Međutim, pravne i fizičke osobe nerezidenti koji su na području Republike Hrvatske imali registrirana trgovačka društva, a svoju su djelatnost obavljali izvan Jugoslavije, plaćali su porez na dobit prema stopi od 1 %.⁸

Zakon o neposrednim porezima iz 1990. godine, s kasnijim izmjenama, prestao je vrijediti s danom primjene Zakona o porezu na dobit, a to je 1. siječnja 1994. godine. Prvi je put materija oporezivanja trgovačkih društava, kojih jedva i da je bilo u to vrijeme u Republici Hrvatskoj, regulirana zasebnim zakonom. Kao i danas, pod trgovačkim društvima mislilo se na društva kapitala i društva osoba koja samostalno i trajno obavljaju svoju djelatnost u određenom sektoru radi stjecanja dobiti te na tuzemne jedinice stranih poduzetnika.

Oporezivanje dobiti u to vrijeme razlikovalo se od tretmana u ostalim suvremenim državama prema uvođenju instituta tzv. zaštitne kamate. Ona se izračunavala tako da se ukamaćivao vlastiti kapital zaštitnom kamatnom stopom koja se izračunavala tako da se stopa rasta proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda povećala za 3 % te se za navedeni iznos smanjivala osnovica poreza na dobit.⁹

Oporezivanje dobiti opet je izmijenjeno Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit krajem 1996. godine, koji se počeo primjenjivati 1. siječnja 1997. U tom trenutku najvažnije promjene u oporezivanju dobiti bile su povećanje stope poreza s dotadašnjih 25 %, što je u ono vrijeme bilo znatno malo u usporedbi s ostalim državama, na 35 % te rast zaštitne kamate s 3 na 5 %.¹⁰

Zakonom o porezu na dobit (NN 127/00), koji se počeo primjenjivati 1. siječnja 2001. godine, uvedene su velike promjene, od kojih su neke odustajanje od primjene instituta zaštitne kamate kao i odredbe da neki porezni obveznici poreza na dohodak moraju pod određenim uvjetima, umjesto poreza na dohodak, plaćati porez na dobit. Također, smanjena je

⁷ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 171. str.

⁸ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 136. str.

⁹ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 172. str.

¹⁰ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 173. str.

stopa poreza na dobit s 35 na 20 % te su uvedena nova porezna oslobođenja, olakšice i poticaji.¹¹

Od 1. siječnja 2005. godine primjenjuje se novi Zakon o porezu na dobit, koji je donesen radi pojednostavnjivanja i prevladavanja manjkavosti dotadašnjeg sustava oporezivanja dobiti u Republici Hrvatskoj. Spomenuti zakon trenutačno je valjani okvir za oporezivanje dobiti, no do danas nekoliko je puta izmijenjen i dopunjen.

2.2. Analiza poreza na dobit u Republici Hrvatskoj

2.2.1. Porezni obveznik

Općenito, porezni obveznik može biti svaka fizička ili pravna osoba koja na temelju zakona ispunjava uvjete prema kojima je dužna platiti porez vlasti određene države.

Podmirivanjem porezne obveze u zakonski propisanom roku porezni obveznik izbjegava sankcije koje su predviđene propisima u slučaju da je ne ispuni. Nažalost, zbog poreznog sustava koji ne ide uvijek u korist građanima te kojim se znatno smanjuju raspoloživa sredstva poreznih obveznika za ostatak njihovih potreba, sve je više pokušaja izbjegavanja poreznih obveza.

„Samim činom plaćanja poreza smanjuje se ekonomska snaga poreznog obveznika, što se može promotriti s formalnog i materijalnog aspekta. Formalno ili prividno smanjenje ekonomske snage poreznog obveznika postoji u slučaju kada je nakon zadovoljenja svoje porezne obveze porezni obveznik iskoristio mogućnost prevaljivanja, te je, prevalivši plaćeni porez, uspostavio ekonomsku snagu kakvu je imao prije ispunjenja svoje porezne obveze. Materijalno ili stvarno smanjenje ekonomske snage poreznog obveznika nastaje u slučajevima kada nije došlo do prevaljivanja poreza, te je ekonomska snaga poreznog obveznika trajno umanjena za iznos njegove porezne obveze.“¹²

U vezi s porezom na dobit, uglavnom ne postoji općeprihvaćena definicija tko je porezni obveznik, točnije svaka država svojim zakonskim propisima određuje definiciju poreznog obveznika.

U Republici Hrvatskoj obveznik poreza na dobit jest:

1. „trgovačko društvo i druga pravna osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka, prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi“¹³
2. „tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (ne rezident)“¹⁴
3. „fizička osoba koja utvrđuje dohodak na način koji je propisan za samostalne djelatnosti prema propisima o oporezivanju dohotka ili koja počinje obavljati takvu

¹¹ Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012., 225. str.

¹² Jelčić B., Javne financije, Ekonomsko-pravna biblioteka, Zagreb, 2001., 63. str.

¹³ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 1.

¹⁴ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 2.

samostalnu djelatnost, te izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak“.¹⁵

Vezano za poreznog obveznika fizičku osobu, članak 2. stavak 4. Zakona o porezu na dobit (NN 114/23) propisuje da je fizička osoba obvezna platiti porez na dobit ako je u prošlom razdoblju ostvarila primitke veće od milijun eura.

Prema Zakonu o porezu na dobit, rezidenti su pravne i fizičke osobe čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar u Republici Hrvatskoj ili kojima je mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja u Republici Hrvatskoj. Rezidentima se također smatraju i fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar.¹⁶

S druge strane, nerezydent jest pravna osoba kojoj sjedište nije upisano u sudski ili drugi registar u Republici Hrvatskoj te kojoj su mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja izvan Republike Hrvatske. Nerezidentima se smatraju i fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem izvan Republike Hrvatske te osobe koje u registar nemaju upisanu djelatnost u Republici Hrvatskoj.¹⁷

Od plaćanja poreza na dobit izuzeti su subjekti koji nisu primarno osnovani radi ostvarivanja dobiti, dakle riječ je o gospodarskim subjektima koji se ostvarenom dobiti koriste isključivo za financiranje primarne djelatnosti koja je neprofitna. Ako navedeni subjekti obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje izazvalo stjecanje neopravdanih povlastica na tržištu, tada i takvi subjekti postaju obveznici poreza na dobit.

Prema Zakonu o porezu na dobit, subjekti izuzeti od oporezivanja jesu:

1. „tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i Hrvatska narodna banka“¹⁸
2. „subjekti čija svrha osnivanja nije ostvarivanje dobiti, a to su: 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“¹⁹
3. „otvoreni investicijski fondovi koji su osnovani i posluju u skladu sa zakonom po kojemu su osnovani (osnovani kao dionička društva ili društva s ograničenom odgovornošću, čija je imovina odvojena od imovine fonda)“.²⁰

2.2.2. Porezna osnovica

Porezna je osnovica element oporezivanja koji predstavlja određenu vrijednost na temelju koje se može utvrditi i izračunati porezni dug, odnosno iznos koji porezni obveznik

¹⁵ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 3.

¹⁶ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 3. st. 1.

¹⁷ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 3. st. 2.

¹⁸ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 5.

¹⁹ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 6.

²⁰ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 2. st. 8.

mora platiti na ime podmirenja porezne obveze. Porezna osnovica u principu daje odgovor na pitanje na temelju čega će se obaviti oporezivanje.²¹

Porezna osnovica poreza na dobit odnosi se na razliku između prihoda i rashoda trgovačkog društva, prije obračuna poreza na dobit, koja se naknadno povećava za iznos porezno nepriznatih troškova ili smanjuje za iznos poreznih olakšica.

U prihode razdoblja za koje se porez obračunava ulaze bruto povećanja gospodarstvenih koristi u sklopu isporučenih dobara, obavljenih usluga ili priljevi i povećanje imovine ili smanjenje obveze u nekim drugim oblicima, a što rezultira povećanjem kapitala do kraja poreznog razdoblja. U povećanje kapitala također spadaju i sva izravna povećanja dobiti i kapitala, osim revalorizacijskih pričuva.²²

U poreznu osnovicu poreza na dobit ulazi i dobit od likvidacije ili nekoga drugog postupka kojim porezni obveznik okončava svoje poslovanje, prodaje ga ili mijenja pravni oblik, a porezna osnovica utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti imovine trgovačkog društva.²³

Bitno je napomenuti da u osnovicu poreza na dobit ne ulaze prihodi na osnovi potpora.²⁴ Također, u osnovicu ne ulaze ni prihodi nastali ulaganjem dioničara ili članova društva u neupisani kapital u obliku novca, stvari i prava predanih društvu na raspolaganje u poslovne svrhe, a koja ne potječu od obavljanja glavne djelatnosti trgovačkog društva.²⁵

Rashodima poreznog razdoblja smatraju se smanjenja gospodarstvenih koristi u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili stvaranja obveza, što rezultira smanjenjem kapitala sa svrhom povećanja prihoda.²⁶

Rashodima koji ulaze u osnovicu poreza na dobit smatraju se i rashodi na osnovi uplaćenih premija dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist zaposlenika, ako zaposlenik to odobri, a na koje se ne plaća porez na dohodak.²⁷ Važno je istaknuti da se rashodima za utvrđivanje osnovice poreza na dobit ne smatraju rashodi koji nisu vezani za obavljanje djelatnosti poreznog obveznika.

Poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta sa sjedištem u Republici Hrvatskoj čini dobit koju je ostvario u tuzemstvu i inozemstvu (načelo svjetskog dohotka), a poreznu osnovicu nerezidenta koji u Republici Hrvatskoj ima stalnu poslovnu jedinicu čini samo dobit ostvarena u tuzemstvu.

Počevši od 1. siječnja 2017. godine, poreznim obveznicima poreza na dobit omogućeno je utvrđivanje osnovice tog poreza primjenom novčanog načela. To mogu primijeniti porezni obveznici koji u prošleme poreznom razdoblju nisu ostvarili prihode veće od milijun eura.²⁸

²¹ Jelčić B., Javne financije, Ekonomsko-pravna biblioteka, Zagreb, 2001., 66. str.

²² Pravilnik o porezu na dobit (NN 156/23), čl. 9. st. 1.

²³ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 4.

²⁴ Pravilnik o porezu na dobit (NN 156/23), čl. 9. st. 6.

²⁵ Pravilnik o porezu na dobit (NN 156/23), čl. 10. st. 1.

²⁶ Pravilnik o porezu na dobit (NN 156/23), čl. 11. st. 1.

²⁷ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 5.

²⁸ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 7.

Primjenom novčanog načela porezna osnovica utvrđuje se tako da se prije propisanih dodatnih povećanja ili smanjenja porezna osnovica poveća ili smanji za određene nenovčane transakcije i neostvarene dobitke/gubitke te određene novčane transakcije i ostvarene dobitke/gubitke.²⁹

Porezna osnovica utvrđena na temelju novčanog načela dodatno se povećava za:

1. „rashode od vrijednosnih usklađenja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
2. rashode od vrijednosnih usklađenja financijske imovine
3. rashode vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupca za isporučena dobra i obavljene usluge
4. rashode od rezerviranja
5. rashode od nerealiziranih tečajnih razlika
6. rashode od ostalih nenovčanih transakcija
7. smanjenja potraživanja od poslovnih aktivnosti
8. smanjenja kratkotrajnih potraživanja po osnovi kamata priznatih u prihode
9. smanjenja zaliha
10. povećanja kratkoročnih obveza od poslovnih aktivnosti
11. povećanja kratkoročnih obveza po osnovi kamata priznatih u rashode.“³⁰

S druge strane, navedena osnovica dodatno se smanjuje za:

1. „prihode od vrijednosnih usklađenja financijske imovine
2. prihode od rezerviranja
3. prihode od nerealiziranih tečajnih razlika
4. prihode od ostalih nenovčanih transakcija
5. povećanja potraživanja od poslovnih aktivnosti
6. povećanja kratkotrajnih potraživanja po osnovi kamata priznatih u prihode
7. povećanja zaliha
8. smanjenja kratkoročnih obveza od poslovnih aktivnosti
9. smanjenja kratkoročnih obveza po osnovi kamata priznatih u rashode.“³¹

Ako se porezni obveznik odluči na utvrđivanje porezne osnovice prema novčanom načelu, dužan je u roku od 15 dana nakon početka poreznog razdoblja Poreznoj upravi podnijeti izjavu o promjeni načina utvrđivanja porezne osnovice. Uz to, dužan je to primjenjivati najmanje sljedeća tri porezna razdoblja ako tijekom njih zadovoljava uvjete propisane za utvrđivanje porezne osnovice na taj način.

2.2.3. Porezna osnovica paušalnog poreza na dobit

Određene neprofitne pravne osobe i organizacije, kao što su sportska društva, sportski klubovi, kulturno-umjetnička društva, zaklade, fundacije itd., čiji primarni cilj nije ostvarivanje dobiti, mogu plaćati paušalni porez na dobit ako obavljanjem djelatnosti koja je oporeziva u prošleme poreznom razdoblju nisu ostvarile prihode veće od milijun eura.³²

²⁹ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 8.

³⁰ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 9. t. a)

³¹ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5. st. 8. t. b)

³² Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5.b st. 1.

Važno je da neprofitna organizacija ne može primijeniti paušalno oporezivanje ako obavlja samo gospodarsku djelatnost na temelju koje je obveznica poreza na dobit ili ako na temelju iste djelatnosti ostvaruje više od 50 % ukupnih prihoda.³³

Paušalna porezna osnovica utvrđuje se na godišnjoj razini, prema visini ukupno ostvarenih prihoda od gospodarske djelatnosti, čak i u slučaju kada se gospodarska djelatnost obavlja samo u određenom razdoblju.

Porezni obveznici koji žele plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu dužni su Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za promjenu do 15. siječnja tekuće godine. Uz spomenuti zahtjev, porezni obveznici koji nisu predali prijavu poreza za prošlu godinu, dužni su dostaviti informacije o visini ostvarenih prihoda od obavljanja gospodarske djelatnosti tijekom prošloga poreznog razdoblja.³⁴

Porezni obveznici koji ispunjavaju propisane uvjete za plaćanje paušalnog poreza na dobit utvrđuju poreznu osnovicu kao:

1. „razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 85% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti do 40.000,00 EUR
2. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 80% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti veći od 40.000,00 do 70.000,00 EUR
3. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 75% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti od 70.000,00 do 135.000,00 EUR
4. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 70% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti veći od 135.000,00 do 270.000,00 EUR
5. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 60% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti veći od 270.000,00 do 400.000,00 EUR
6. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 50% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvaruje ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti veći od 400.000,00 do 550.000,00 EUR
7. razliku između ukupno ostvarenih godišnjih prihoda od gospodarske djelatnosti i porezno priznatih rashoda u visini 40% tog iznosa, ako porezni obveznik u poreznom

³³ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5.b st. 2.

³⁴ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 5.b st. 4.

Uz to, prikazano je porezno rješenje u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem paušalnog poreza na dobit.

Slika 2. Porezno rješenje u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem poreza na dobit u paušalnom iznosu



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINACIJA
POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED _____
ISPOSTAVA _____

KLASA: UP/I-410-23/2020-028/00x
URBROJ: 513-

Mjesto, datum

OIB: _____

Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured _____, ispostava _____ na temelju članka 95. stavak 1. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20), članka 11. Zakona o Poreznoj upravi („Narodne novine“ br. 115/16, 98/19) i članka 5.b Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20) u predmetu utvrđivanja godišnjeg paušalnog poreza na dobit i mjesečnog iznosa paušalnog poreza na dobit donosi:

POREZNO RJEŠENJE

- I. Poreznom obvezniku _____, OIB: _____, koji obavlja djelatnost iznajmljivanja upravljanja vlastitim nekretninama ili nekretninama u zakupu utvrđuje se od dana 01. siječnja 2019. godine, do donošenja novog rješenja
 1. Godišnja paušalna osnovica poreza na dobit u iznosu od 34.500,00 kn.
 2. Godišnji paušalni porez na dobit (12%) u iznosu od 4.140,00 kn.
 3. Mjesečni paušalni porez na dobit u iznosu od 345,00 kn.
- II. Utvrđeni iznos mjesečnog paušalnog poreza na dobit plaća se tromjesečno, do posljednjeg dana svakog tromjesečja na račun broj HR _____ uz obveznu naznaku modela "HR68" i poziva na broj odobrenja (primatelja) „1970 - OIB“.
- III. Na nepravodobno uplaćeni iznos poreza obračunava se i plaća zatezna kamata.
- IV. Žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

OBRAZLOŽENJE

Porezni obveznik podnio je dana 15. siječnja 2020. godine, zahtjev za plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu od obavljanja gospodarske djelatnosti od 01. siječnja 2019. godine, koja se sastoji od djelatnost iznajmljivanja i upravljanja vlastitim nekretninama ili nekretninama u zakupu.

U provedenom postupku utvrđeno je da porezni obveznik ispunjava uvjete utvrđivanja paušalne osnovice poreza na dobit i plaćanje paušalnog poreza na dobit propisanih člankom 5.b Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20).

Prihodovni razred, godišnja paušalna osnovica poreza na dobit, godišnji paušalni porez na dobit te mjesečni paušalni porez na dobit utvrđeni su temeljem članka 11.a Pravilnika o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20).

Godišnji paušalni porez na dobit plaća se tromjesečno, do posljednjeg dana svakog tromjesečja, u iznosu koji je umnožak broja mjeseci tromjesečja za koje je obveza utvrđena i utvrđenog paušalnog mjesečnog poreza na dobit sukladno članku 11.a stavku 7. Pravilnika o porezu na dobit.

Na nepravodobno uplaćeni iznos poreza plaća se zatezna kamata sukladno članku 130. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20), članka 29. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“ br. 35/05, 125/11 i 78/15, 29/18) i članku 3. Zakona o kamatama („Narodne novine“ br. 94/04, 35/05).

Porezni obveznik dužan je podnijeti izvješće (obrazac PD-PO) u roku 15 dana od dana isteka poreznog razdoblja za koje se izvješće podnosi te je obvezan sukladno članku 5.b stavak 5. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20), razliku godišnjeg paušalnog poreza uplatiti s danom podnošenja izvješća.

Ako tijekom poreznog razdoblja prestanu uvjeti za utvrđivanje osnovice poreza na dobit u paušalnom iznosu i plaćanje paušalnog poreza na dobit iz članaka 5.b stavka 1. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18), Porezna uprava ukinut će rješenje o godišnjoj osnovici poreza na dobit u paušalnom iznosu i donijeti rješenje o plaćanju predujma poreza na dobit u skladu s člankom 34. Zakona.

Žalba ne odgađa izvršenje ovog rješenja temeljem članka 186. stavka 2. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20).

Slijedom iznijetog riješeno je kao u izreci rješenja.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU:

Protiv ovog rješenja može se podnijeti žalba Ministarstvu financija - Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, u roku od 30 dana od dana primitka rješenja. Žalba se predaje u dva primjerka ovom Područnom uredu neposredno ili putem pošte preporučeno ili elektroničkim putem u sustavu e-Porezna, a može se izjaviti i usmeno na zapisnik.

Na žalbu se plaća 35,00 kn upravne pristojbe prema stavku 1. Tar. br. 3. Tarife upravnih pristojbi iz Priloga I. Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi („Narodne novine“, broj 8/17, 37/17, 129/17, 18/19, 97/19 128/19).

SLUŽBENA OSOBA

Ime Prezime

Izvor: interni izvori autora.

Prednost utvrđivanja osnovice poreza na dobit u paušalnom obliku jest ta da porezni obveznici imaju znatno manje knjigovodstvene administracije jer nisu obvezni voditi poslovne knjige. Njihova je glavna obveza vođenje evidencije o visini prihoda, a ona mora sadržavati datum, broj izdanog računa, vrijednost isporučene robe ili usluga i ukupnu vrijednost svih isporuka koje su obavljene do datuma za koji se porezna obveza obračunava. Također, usporedno s klasičnim obračunom poreza na dobit, paušalnim oporezivanjem organizacije koje zadovoljavaju navedene uvjete plaćaju znatno manji porez. Prema svemu sudeći, s obzirom na obilježja paušalnog oporezivanja, ono se čini mnogo isplativijim oblikom obračunavanja porezne obveze. Međutim, činjenica jest da u posljednje vrijeme Porezna uprava sve više usmjerava paušalne obrtnike, pa samim time i neprofitne organizacije koje na taj način utvrđuju osnovicu, te ih pokušava vratiti na izvoran način utvrđivanja osnovice poreza na dobit koji bi više odgovarao državnoj vlasti zbog većih poreznih davanja. Uzevši to u obzir, u svakom je pojedinom slučaju potrebno odvagati je li paušalno oporezivanje ipak najprimjereniji oblik koji bi porezni obveznik trebao izabrati.

2.2.3.1. Smanjenje osnovice poreza na dobit / povećanje poreznoga gubitka

Porezna osnovica poreza na dobit smanjuje se za:

1. „prihode od dividendi i udjela u dobiti
2. prihode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobiti) ako su bili uključeni u poreznu osnovicu
3. prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz porezne osnovice kao porezno priznati rashod
4. rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu
5. svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima
6. iznos smanjenja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (obveznik poreza na dohodak koji postaje obveznikom poreza na dobit)
7. državnu potporu za obrazovanje i izobrazbu
8. državnu potporu za istraživačko razvojne projekte
9. reinvestiranu dobit, osim ako nije ostvarena iz bankarskog ili financijskog nebankarskog sektora (kreditne institucije, financijske institucije, kreditne unije, investicijska društva, društva za osiguranje i reosiguranje, leasing društva, institucije za platni promet i institucije za elektronički novac).“³⁶

Ovisno o djelatnosti i veličini trgovačkih društava, u velikim su društvima neke od najčešćih stavki smanjenja osnovice poreza na dobit / povećanja poreznoga gubitka prihodi od dividendi i udjela u dobiti, prihodi od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela te rashodi prošlih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu.

2.2.3.2. Povećanje osnovice poreza na dobit / smanjenje poreznoga gubitka

Porezna osnovica poreza na dobit povećava se za:

1. „svotu amortizacije iznad propisanih iznosa
2. 50% troškova reprezentacije (ugošćenja, darovi s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškovi odmora, sporta, rekreacije i razonode, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom
3. 30% troškova, osim troškova osiguranja i kamata, što su nastali u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz (osobni automobil, plovilo, helikopter, zrakoplov i sl.) poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba, ako se na osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća

³⁶ Porezna uprava, https://www.porezna-uprava.hr/baza_znanja/Stranice/PorezNaDobitSmanjenjePorezneOsnovicePovecanjePoreznogGubitka.aspx (pristupljeno: 24. 1. 2024.).

4. manjkove na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore odnosno Hrvatske obrtničke komore u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost, po kojoj osnovi se ne plaća porez na dobit
5. rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim PDV-om, porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama
6. troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja
7. kazne koje izriče mjerodavno tijelo
8. zatezne kamate između povezanih osoba
9. povlastice i druge oblike imovinskih koristi što su dane fizičkim ili pravnim osobama da nastane, odnosno ne nastane određeni događaj, tj. da se određena radnja obavi, primjerice, bolje ili brže nego inače, ili da se propusti obaviti
10. rashode darovanja u naravi ili novcu, učinjena u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, ako su veća od 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Iznimno, svota može biti i veća od 2% prihoda prethodne godine ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija
11. kamate na zajmove dioničara i članova društva
12. kamate između povezanih osoba
13. rashode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani gubici), ako su bili iskazani u rashodima
14. iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (obveznik poreza na dohodak koji postaje obveznikom poreza na dobit)
15. vrijednosna usklađenja i otpis potraživanja
16. vrijednosna usklađenja zaliha
17. vrijednosna usklađenja financijske imovine
18. troškove rezerviranja
19. sve druge rashode koji nisu izravno u svezi s ostvarivanjem dobiti i druge svote povećanja porezne osnovice koje nisu bile uključene u poreznu osnovicu.“³⁷

Kao i u prošlom poglavlju, u velikim trgovačkim društvima najčešće su stavke povećanja osnovice poreza na dobit / smanjenja poreznoga gubitka troškovi reprezentacije, iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz, troškovi kazni za prekršaje i prijestupe, rashodi darovanja iznad propisanih svota, troškovi rezerviranja te povećanje porezne osnovice za sve druge rashode.

³⁷ Porezna uprava, https://www.porezna-uprava.hr/baza_znanja/Stranice/PorezNaDobitPove%C4%87anjePorezneOsnoviceSmanjenjeGubitka.aspx (pristupljeno: 24. 1. 2024.).

2.2.4. Porezni gubitak

Ako se tijekom utvrđivanja porezne osnovice utvrdi negativna porezna osnovica, porezni obveznik posluje s poreznim gubitkom.³⁸ Prema pravilu, porezni gubitak prenosi se i nadoknađuje smanjivanjem porezne osnovice u sljedećih pet godina. Pri smanjenju porezne osnovice zbog gubitka iz prošlih poreznih razdoblja osnovica se najprije smanjuje za gubitke starijeg datuma.

U nastavku je dan primjer porezne prijave poreznog obveznika PK d. o. o. koji je u 2022. godini iskazao gubitak od 824.800,00 eura.

Slika 3. Prijava poreza na dobit društva PK d. o. o.

MINISTARSTVO FINANCIJA				OBRAZAC PD					
POREZNA UPRAVA				2023					
Područni ured:									
Ispostava:									
PRIJAVA POREZA NA DOBIT									
za razdoblje od				1.1.2022.		do		31.12.2022.	
				<small>(dan, mjesec, godina)</small>				<small>(dan, mjesec, godina)</small>	
Osobni identifikacijski broj (OIB)				87261236651					
Naziv / ime i prezime poreznog obveznika									
PK d.o.o.									
Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja				10					
Potvrda primitka prijave (popunjava Porezna uprava)									
(nadnevak)				(potpis)					

³⁸ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23) čl. 17. st. 1.

UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBVEZE		
		u eurima i centima
R. br.	Opis	Svota
I. DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA		
1.	UKUPNI PRIHODI	5.000.000,00
2.	UKUPNI RASHODI	5.700.000,00
3.	DOBIT (r. br. 1. - r. br. 2.)	0,00
4.	GUBITAK (r. br. 2. - r. br. 1.)	700.000,00
II. POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA		
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)	
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)	30.200,00
7.	Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)	40.000,00
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, troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba (čl. 7. st. 1. t. 6., 8. i 12. Zakona)	
10.	Dobit kontroliranog inozemnog društva (čl. 30.b i 30c Zakona)	
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)	2.000,00
12.	Prekoračeni troškovi zaduživanja (čl. 30.a Zakona)	
13.	Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi (čl. 7. st. 1. t. 9. Zakona)	
14.	Rashodi darovanja iznad propisanih svota (čl. 7. st. 1. t. 10. Zakona)	
15.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)	
16.	Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)	
17.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)	
18.	Amortizacija iznad propisanih stopa (čl. 12. st. 5. i 6. Zakona i čl. 22. Pravilnika)	
19.	Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)	3.000,00
21.	Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)	
22.	Vrijednosno usklađenje financijske imovine (čl. 10. Zakona)	
23.	Troškovi rezerviranja (čl. 11. Zakona)	50.000,00
24.	Povećanja porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona)	
25.	Povećanja dobiti za ostale prihode, druga povećanja dobiti (čl. 17. Zakona, čl. 30.d do 30.i Zakona te ostala propisana povećanja)	
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI/SMANJENJA GUBITKA (red. br. 5. do 25.)	125.200,00

III. SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA		
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)	100.000,00
28.	Potpore u slučaju posebnih okolnosti (čl. 6. st. 6. Zakona)	
29.	Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja (čl. 6. st. 1. t. 3. Zakona)	
30.	Nerealizirani dobiti i ostali rashodi ranijih razdoblja (čl. 6. st. 1. t.2. i st. 2. Zakona)	
31.	Smanjenje dobiti za ostale prihode i ostala umanjenja	150.000,00
32.	Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	
33.	Trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat (čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona)	
34.	Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. (r. br. 34.1. i r. br. 34.2.)	
34.1.	Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu (čl. 14. Pravilnika)	
34.2.	Državna potpora za istraživačko razvojne projekte (čl.15. Pravilnika)	
35.	UKUPNA SMANJENJA DOBITI/POVEĆANJA GUBITKA (r. br. 27. do 34.)	250.000,00
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.)	
37.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	
38.	Porezna osnovica (r. br. 36. - r. br. 37.)	
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.)	824.800,00
40.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	
41.	Porezni gubitak za prijenos (r. br. 39. - r. br. 40.)	824.800,00
VI. POREZNA OBVEZA		
42.	Porezna osnovica (r. br. 38.)	
43.	Porezna stopa (čl. 28. Zakona)	18,00%
44.	Porezna obveza (r. br. 42. x r. br. 43.)	0,00
VII. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI		
45.	Olakšice i oslobođenja za potpomognuta područja (r. br. 46. + r. br. 47.)	
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)	

49.	Olakšice prema čl. 12., 13. i 20. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 1. Pravilnika (r. br. 49.1. + r. br. 49.2. + r. br. 49.3. + r. br. 49.4.)	
49.1.	Iznos olakšice za mikropoduzetnike 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%	
50.	Olakšice prema čl. 31. st. 1. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 2. i 3. Pravilnika (r. br. 50.1. + r. br. 50.2. + r. br. 50.3. + r. br. 50.4.)	
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%	
51.	Ukupni iznos poticanja investicija (r. br. 49. + r. br. 50.)	
52.	Ukupni iznos olakšica, oslobođenja i poticaja (r. br. 45. + r. br. 51.)	
VIII. POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA		
53.	Porezna obveza (r. br. 44. - r. br. 52.)	0,00
54.	Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)	
55.	Porezna obveza (r. br. 53. - r. br. 54.)	0,00
56.	Uplaćeni predujmovi	
57.	Razlika za uplatu (r. br. 55. - r. br. 56.)	
58.	Razlika za povrat (r. br. 56. - r. br. 55.)	
59.	Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)	12 0,00

Izvor: izrada autora.

Budući da je društvo PK d. o. o. 2022. godinu završilo s gubitkom, tijekom navedenoga poreznog razdoblja nije imalo obvezu plaćanja poreza na dobit. Upravo iz tog razloga iskazivanje poreznoga gubitka i njegovo prevaljivanje jedna je od metoda kojima porezni obveznici učestalo izbjegavaju plaćanje poreza na dobit.

2.2.5. Porezne olakšice i oslobođenja

Olakšice i oslobođenja u sklopu poreza na dobit pozitivno utječu na sudjelovanje poduzeća u ekonomskim i socijalnim programima na tržištu. S druge strane, u određenim situacijama ni olakšice ni poticaji nisu dovoljni kako bi se potaknuo ekonomski razvoj poduzeća te samim time izazivaju neravnotežu u položaju poreznih obveznika na tržištu.

Svakom poreznom obvezniku dano je pravo kumuliranja olakšica, odnosno, iskorištavanja nekoliko olakšica istodobno.

U Republici Hrvatskoj propisane su razne vrste olakšica i oslobođenja povezane s utvrđivanjem obveze plaćanja poreza na dobit, kao što su:

1. porezne olakšice i oslobođenja za porezne obveznike koji obavljaju djelatnost na potpomognutim područjima

Jedno od potpomognutih područja u Republici Hrvatskoj upravo je i grad Vukovar za koji su propisane dvije vrste oslobođenja u području poreza na dobit navedene u nastavku.

„Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutom području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, ne plaćaju porez na dobit.“³⁹

„Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutom području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, plaćaju 50% od propisane stope poreza.“⁴⁰

2. potpora za poslovanje u slobodnim zonama⁴¹

Slobodna je zona dio Republike Hrvatske koji je posebno ograđen i označen te u kojem se poslovanje obavlja prema posebno određenim uvjetima. Slobodne zone mogu se osnovati na područjima morske i zračne luke, uz međunarodnu prometnicu itd. Ako korisnik zone gradi ili sudjeluje u gradnji infrastrukture u zoni, ako ulaže u prostorne, infrastrukturne, komunalne, energetske, sigurnosne i druge objekte potrebne za djelatnost korisnika zone i u koje je uloženo više od 132.722,81 eura te pri tome nije iskorištena gornja granica dopuštenog intenziteta potpore za ulaganje propisane kartom regionalnih potpora, on ostvaruje pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na dobit do godine u kojoj će se iskoristiti gornja granica dopuštenog intenziteta potpore za ulaganje propisane kartom regionalnih potpora.

Porezne olakšice za slobodne zone mogu iskoristiti samo porezni obveznici kojima je mjerodavno Ministarstvo poduzetništva i obrta izdalo potvrdu o statusu nositelja porezne povlastice za ulaganja u slobodnoj zoni. Preslika navedene potvrde obvezno se prilaže uz godišnju prijavu poreza na dobit.

3. državne potpore⁴²

Obveznici poreza na dobit imaju pravo na dodatno smanjenje porezne osnovice ako od ministarstva mjerodavnog za znanost dobiju potvrdu da određeni projekt ima obilježja

³⁹ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 28a. st. 1.

⁴⁰ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 28a. st. 2.

⁴¹ Alpha Capitalis, <https://alphacapitalis.com/2021/05/06/porezne-olaksice-poreza-na-dobit/> (pristupljeno: 25. 1. 2024.).

⁴² Isto.

znanstvenog, temeljnog, primijenjenog i razvojnog istraživanja. Tri su vrste istraživačko-razvojnog projekta. Prva su vrsta projekti za temeljna istraživanja koji mogu smanjiti poreznu osnovicu do 150 % opravdanih troškova projekta. Druga su vrsta projekti za primijenjena istraživanja koja ostvaruju smanjenje do 125 % opravdanih troškova projekta. Treća su vrsta istraživačko-razvojni projekti i oni smanjuju poreznu osnovicu do 100 % opravdanih troškova projekta.

Također, korisnici koji se smatraju mikro, malim, srednjim ili velikim poduzetnicima mogu smanjiti osnovicu za obračun poreza na dobit do 60 % opravdanih troškova u slučaju općeg obrazovanja i izobrazbe radnika te do 25 % opravdanih troškova u slučaju posebnog obrazovanja i izobrazbe radnika. Iznimno, korisnik državne potpore koji se smatra mikro, malim i srednjim poduzetnikom može osnovicu za obračun poreza na dobit smanjiti do 80 % opravdanih troškova tako da se smanjenje porezne osnovice poveća za 20 postotnih bodova (ako se smatra mikro ili malim poduzetnikom) ili za 10 postotnih bodova (ako se smatra srednjim poduzetnikom).

4. porezne olakšice propisane Zakonom o poticanju ulaganja poduzetnika⁴³

Zakonom o poticanju ulaganja propisano je da:

1. „za ulaganja mikropoduzetnika u visini kunske protuvrijednosti od minimalno 50.000,00 EUR korisniku potpore stopa poreza na dobit umanjuje se za 50% od propisane stope poreza na dobit u razdoblju do pet godina od godine početka investicije, uz uvjet otvaranja najmanje tri nova radna mjesta povezana s projektom ulaganja, i to unutar razdoblja od tri godine od početka ulaganja“ (Zakon o poticanju ulaganja, čl. 12. st. 1.).
2. „za ulaganja u visini kunske protuvrijednosti od 150.000,00 do 1000.000,00 EUR korisniku potpore stopa poreza na dobit umanjuje se za 50% od propisane stope u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet otvaranja najmanje pet novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem odnosno za ulaganja u centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera, a u visini protuvrijednosti od 50.000,00 do 1.000.000,00 EUR korisniku potpore stopa se umanjuje za 50% od propisane u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet otvaranja najmanje 10 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem“ (Zakon o poticanju ulaganja, čl. 13. st. 1.).
3. „za ulaganja u visini iznosa protuvrijednosti kuna od 1.000.000,00 do 3.000.000,00 EUR, korisniku potpore, stopa poreza na dobit umanjuje se za 75% od propisane u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet popunjavanja najmanje 10 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem“ (Zakon o poticanju ulaganja, čl. 13. st. 2.).
4. „za ulaganje u visini kunske protuvrijednosti više od 3.000.000,00 EUR, korisniku potpore, stopa poreza na dobit umanjuje se za 100% od propisane stope u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet otvaranja najmanje 15 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem“ (Zakon o poticanju ulaganja, čl. 13. st. 3.).

⁴³ Isto.

Hrvatskim poreznim obveznicima dana je na raspolaganje cijela paleta poreznih odbitaka koje mogu iskoristiti kako bi poboljšali svoje poslovanje i u konačnici ostvarili bolje poslovne uvjete za svoje zaposlenike. Činjenica jest da se prije navedenim olakšicama i oslobođenjima itekako stvaraju iznimno bolji uvjeti poslovanja obveznika poreza na dobit ako ispunjavaju propisane zahtjeve te u principu država dodatno nagrađuje njihov znanstveni, istraživački i poduzetnički doprinos hrvatskom gospodarstvu tako da se, uz potpuno oslobođenje od plaćanja poreza, nekim olakšicama obveznicima smanjuje porezno opterećenje do čak 50 %.

2.2.6. Razdoblje utvrđivanja porezne obveze

Porez na dobit utvrđuje se za porezno razdoblje koje je u načelu jedna kalendarska godina. Iznimno, na temelju valjanog zahtjeva poreznog obveznika, Porezna uprava može odobriti kraće porezno razdoblje koje ne smije biti dulje od 12 mjeseci. Ako porezni obveznik odluči primjenjivati novo porezno razdoblje, ne može ga mijenjati iduće tri godine.

Na temelju čl. 29. st. 3. Zakona o porezu na dobit (NN 114/23) propisano je da „porezno razdoblje čini dio poslovne godine ako je:

1. razdoblje od početka poslovanja poreznog obveznika do kraja te poslovne godine
2. razdoblje od premještaja sjedišta ili upravljanja poslovima iz inozemstva u tuzemstvo do kraja te poslovne godine
3. razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do premještaja sjedišta ili upravljanja poslovima iz tuzemstva u inozemstvo
4. razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana spajanja ili podjele
5. razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do otvaranja likvidacije ili stečaj
6. razdoblje koje se nastavlja od otvaranja stečaja do kraja poslovne godine
7. razdoblje koje se nastavlja od otvaranja do okončanja postupka likvidacije
8. razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do okončanja poslovanja sukladno posebnim propisima.“⁴⁴

Porezno razdoblje za koje se plaća porez na dobit počinje s početkom poreznog razdoblja koje slijedi nakon poreznog razdoblja u kojem su ispunjeni propisani uvjeti.

Iako u Republici Hrvatskoj ima malo poreznih obveznika koji Poreznoj upravi podnose zahtjev za utvrđivanje poreznog razdoblja kraćeg od kalendarske godine, ipak postoji nekoliko primjera koje je važno istaknuti. U tu skupinu poreznih obveznika uglavnom spadaju oni koji se bave sezonskim gospodarskim i poljoprivrednim poslovima, kao što su prerada voća, proizvodnja sokova, prerada suhomesnatih proizvoda, branje maslina i izrada maslinova ulja itd., te ostalim djelatnostima koje imaju kraći proizvodni ciklus.

2.2.7. Porezna stopa

Propisane stope, prema novijim propisima, jednake su za pravne osobe rezidente i nerezidente, primjenjuju se na utvrđenu poreznu osnovicu te iznose 10 %, ako su u poreznom

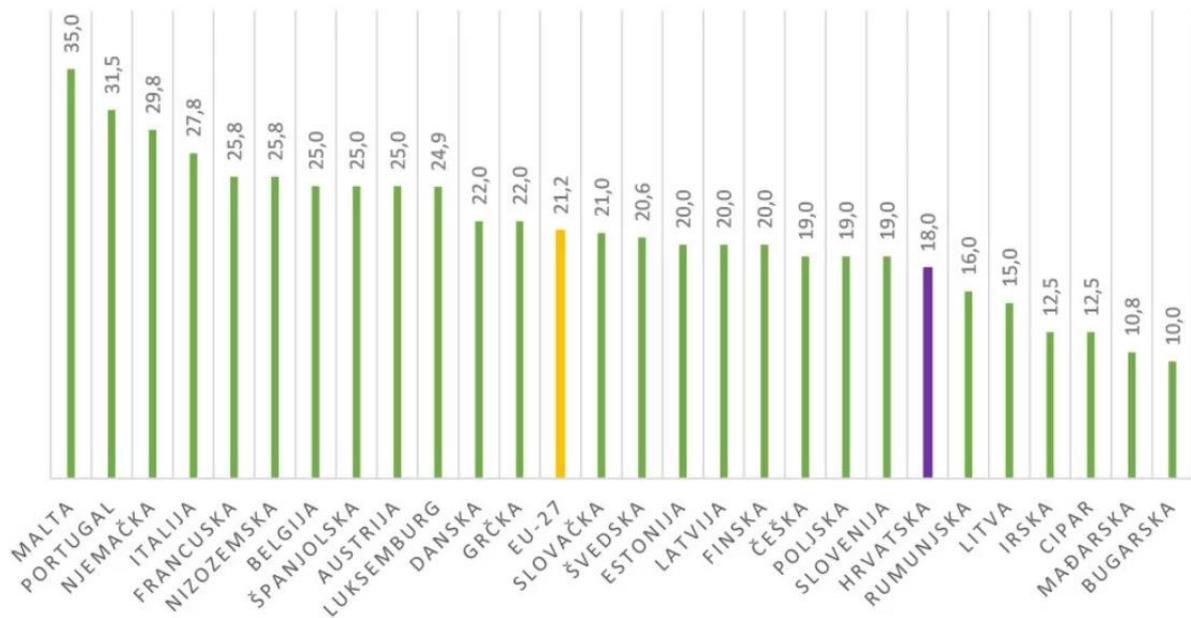
⁴⁴ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 29. st. 3.

razdoblju ostvareni prihodi do milijun eura, ili 18 %, ako su ostvareni prihodi veći od milijun eura.⁴⁵

Ako se uspoređi stopa poreza na dobit u Republici Hrvatskoj i ostalim članicama Europske unije, najviša stopa poreza na dobit od 18 % zapravo je među nižima.

Grafom u nastavku prikazuju se najviše propisane stope poreza na dobit u državama članicama Europske unije tijekom 2022. godine.

Graf 1. Najviše propisane stope poreza na dobit među članicama Europske unije u 2022. godini



Izvor: Ekonomska baza, <https://ekonomskabaza.hr/financije/porez-na-dobit/> (pristupljeno 31. 1. 2024.).

2.2.8. Porez po odbitku⁴⁶

Porez po odbitku odnosi se na porez kojim se oporezuje iznos dobiti koju nerezidenti ostvare u Republici Hrvatskoj. Porezni obveznik poreza po odbitku jest isplatitelj naknade.

Poreznu osnovicu poreza po odbitku čini bruto iznos naknade koju je tuzemni isplatitelj dužan isplatiti nerezidentu / inozemnom primatelju.

Porez po odbitku plaća se na kamate, udjele u dobiti, dividende, autorska prava i prava intelektualnog vlasništva kao što su: pravo na reprodukciju, patenti, licence, zaštitni znakovi, proizvodni postupak, formule proizvodnje, nacrt, plan itd., a koje se plaćaju stranim pravnim osobama.

Stopa poreza po odbitku iznosi 15 %, a iznimno, na dividende i udjele u dobiti, plaća se prema stopi od 10 %.

⁴⁵ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 28.

⁴⁶ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 31.

Također, u posebnu kategoriju spadaju nastupi stranih izvođača (umjetnika, zabavljača, sportaša) za koje se porez po odbitku plaća prema stopi od 10 % ako naknadu isplaćuje tuzemni ili inozemni isplatelj u skladu s ugovorom s inozemnom osobom izvođačem koja nije fizička osoba. U spomenutom slučaju ne nastaje obveza obračunavanja doprinosa i poreza na dohodak.

Prema stopi od 25 % plaća se porez po odbitku za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja, istraživanja tržišta i revizorske usluge ako se naknada isplaćuje osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave poslovanja u državama koje su na europskom popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

2.2.9. Podnošenje prijave i rok za plaćanje poreza na dobit

Trgovačka društva i drugi obveznici poreza na dobit podnose prijavu poreza na dobit (obrazac PD) za porezno razdoblje i plaćaju porez na dobit u roku u kojemu podnose poreznu prijavu. Točnije, prijava poreza na dobit podnosi se Poreznoj upravi najkasnije u roku od četiri mjeseca od dana kada je isteklo razdoblje za koje se utvrđuje porez na dobit.

U nastavku je prikazana prijava poreza na dobit na primjeru društva ABC d. o. o. koje je 2022. godine završilo poslovanje s dobiti od 300.200,00 eura te je, u skladu s tim, bilo obvezno platiti porez na dobit u iznosu od 114.499,80 eura. Budući da je društvo tijekom godine plaćalo predumove poreza na dobit koji su na kraju iznosili 50.000,00 eura, imalo je razliku za uplatu u državni proračun na ime poreza na dobit u iznosu od 64.499,80 eura.

Slika 4. Obrazac PD za prijavu poreza na dobit

MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
Područni ured... Zagreb.....
Ispostava.....

OBRAZAC PD

PRIJAVA POREZA NA DOBIT

za razdoblje od 1.1.2022. do 31.12.2022
(dan, mjesec, godina) (dan, mjesec, godina)

Podaci o poreznom obvezniku:

Naziv / ime i prezime poreznog obveznika ABC d.o.o.	Osobni identifikacijski broj 65327801235
Adresa sjedišta _____	
Naselje _____	
Ulica i kućni broj _____	
Računi kod banaka (naziv i sjedište)	
Šifra djelatnosti i naziv djelatnosti	
Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja 27	
Potvrda primitka prijave (popunjava Porezna uprava)	
(Nadnevak)	(Potpis)

UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBVEZE

u eurima i centima

u kunama i lipama

R.br.	Opis	Iznos
I. DOBIT / GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA		
1.	UKUPNI PRIHODI	700.300,00
2.	UKUPNI RASHODI	400.100,00
3.	DOBIT (r. br. 1. – r. br. 2.)	300.200,00
4.	GUBITAK (r. br. 2. – r. br. 1.)	
II. POVEĆANJE DOBITI / SMANJENJE GUBITKA		
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)	
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)	100.250,00
7.	Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)	
8.	Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore (čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona)	
9.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora (čl. 7. Zakona)	
10.	Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja (čl. 7. st. 1. t. 6. Zakona)	
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)	2.500,00
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)	
15.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)	
16.	Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)	
17.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)	
18.	Amortizacija iznad propisanih stopa (čl. 12. st. 5. i 6. Zakona i čl. 22. Pravilnika)	
19.	Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)	200.050,00
21.	Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)	
22.	Vrijednosno usklađenje financijske imovine (čl. 10. Zakona)	
23.	Troškovi rezerviranja (čl. 11. Zakona)	130.560,00
24.	Povećanja porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja	
25.	Povećanja dobiti za ostale prihode i druga povećanja dobiti (čl. 17. st. 5., 6. i 7. Zakona, čl. 6. st. 7. Zakona i čl. 12.a Pravilnika)	
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI / SMANJENJA GUBITKA (r. br. 5. do 25.)	536.110,00
III. SMANJENJE DOBITI / POVEĆANJE GUBITKA		
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)	
28.	Nerealizirani dobici (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	200.000,00
32.	Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	
33.	Trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat (čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona)	
34.	Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. (r. br. 34.1. i r. br. 34.2.)	

Dodatno, uz prijavu poreza na dobit, porezni obveznici dužni su dostaviti financijska izvješća trgovačkog društva, odnosno bilancu (obrazac POD-BIL) i račun dobiti i gubitka (obrazac POD-RDG).

Bilancu, odnosno izvještaj o financijskom položaju, obvezni su sastaviti svi poduzetnici neovisno o veličini njihova trgovačkog društva. Pri izradi bilance potrebno je poštovati računovodstvene standarde koji bi trebali istinito prikazati poslovanje društva, njegov financijski položaj i uspješnost. Tijekom poslovanja trgovačkog društva mogu se dogoditi predvidljivi i nepredvidljivi događaji koji mogu pozitivno ili negativno utjecati na njega. Ako se analizira bilanca, može se usporediti trenutačno stanje društva s podacima iz prošlih razdoblja i predvidjeti postoje li određene opasnosti koje bi ga mogle ugroziti. Također, uz sve navedeno, bilanca je temeljna podloga za financijsku analizu, analizu zaduženosti i profitabilnosti društva.

U nastavku je prikazan izvještaj o financijskom položaju društva, odnosno obrazac POD-BIL.

Slika 5. Obrazac POD-BIL

Obrazac: POD-BIL

Naziv poduzetnika

.....

Adresa sjedišta

.....

MBS ili reg. broj uložka u
 trgovačkom sudu

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

OIB

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Oznaka djelatnosti
 prema NKD

--	--	--	--	--

BILANCA

na dan _____ 201__ .

Svote u kunama bez lipa

Oznaka pozicije	Računa (skupina) iz RRiF-ovog rač. plana	NAZIV POZICIJE	Tek. broj Bilj.	SVOTA	
				Prethodna godina (neto)	Tekuća godina (neto)
1	2	3	4	5	6
AKTIVA					
A.	00	POTRAŽIVANJA ZA UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL			
B.		DUGOTRAJNA IMOVINA			
B.I.	01	NEMATERIJALNA IMOVINA			
1.	010	Izdaci za razvoj			
2.	011, 012	Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava			
3.	013	Goodwill			
4.	015	Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine			
5.	016	Nematerijalna imovina u pripremi			
6.	014	Ostala nematerijalna imovina			

Oznaka pozicije	Računa (skupina) iz RRIIF-ovog rač. plana	NAZIV POZICIJE	Tek. broj Bilj.	SVOTA																			
				Prethodna godina (neto)						Tekuća godina (neto)													
1	2	3	4	5						6													
B.V.	08	ODGOĐENA POREZNA IMOVINA																					
C.		KRATKOTRAJNA IMOVINA																					
C.I.	3	ZALIHE																					
1.	30, 31, 32, 35, 36	Sirovine i materijal																					
2.	60, 61	Proizvodnja u tijeku																					
3.	63, 64	Gotovi proizvodi																					
4.	66, 68	Trgovačka roba																					
5.	37, 67, 687	Predujmovi za zalihe																					
6.	69	Dugotrajna imovina namijenjena prodaji																					
7.	62	Biološka imovina																					
C.II.		POTRAŽIVANJA																					
1.	122	Potraživanja od poduzetnika unutar grupe																					
2.	123	Potraživanja od društava povezanih sudjelujućim interesom																					
3.	120, 121	Potraživanja od kupaca																					
4.	130, 131, 133	Potraživanja od zaposlenika i članova poduzetnika																					
5.	14, 15	Potraživanja od države i drugih institucija																					
6.	124, 125, 127, 128, 134 – 138	Ostala potraživanja																					
C.III.		KRATKOTRAJNA FINACIJSKA IMOVINA																					
1.	1100	Ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe																					
2.	1101	Ulaganja u ostale vrijednosne papire poduzetnika unutar grupe																					
3.	111	Dani zajmovi, depoziti i slično poduzetnicima unutar grupe																					
4.	1120	Ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom																					
5.	1121	Ulaganja u ostale vrijednosne papire društava povezanih sudjelujućim interesom																					
6.	113	Dani zajmovi, depoziti i slično društvima povezanim sudjelujućim interesom																					
7.	114	Ulaganja u vrijednosne papire																					

Oznaka pozicije	Računa (skupina) iz RRiF-ovog rač. plana	NAZIV POZICIJE	Tek. broj Bilj.	SVOTA									
				Prethodna godina (neto)	Tekuća godina (neto)								
1	2	3	4	5				6					
8.	115	Dani zajmovi, depoziti i slično											
9.	116, 117 i 118	Ostala financijska imovina											
C.IV.	10	NOVAC U BANCI I BLAGAJNI											
D.	19	PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNATI PRIHODI											
E.	0, 1, 3 i 6	UKUPNO AKTIVA											
F.	990 – 994	IZVANBILANČNI ZAPISI											
PASIVA													
A.	9	KAPITAL I REZERVE											
A.I.	90	TEMELJNI (UPISANI) KAPITAL											
A.II.	91	KAPITALNE REZERVE											
A.III.	92	REZERVE IZ DOBITI											
1.	920	Zakonske rezerve											
2.	921	Rezerve za vlastite dionice											
3.	922	Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)											
4.	923	Statutarne rezerve											
5.	924	Ostale rezerve											
A.IV.	930, 932 – 935	REVALORIZACIJSKE REZERVE											
A.V.		REZERVE FER VRIJEDNOSTI											
1.	9310	Fer vrijednost financijske imovine raspoložive za prodaju											
2.	9312	Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova											
3.	9313	Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvu											
A.VI.	94	ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK											
1.	940	Zadržana dobit											
2.	941	Preneseni gubitak											

Oznaka pozicije	Računa (skupina) iz RRIIF-ovog rač. plana	NAZIV POZICIJE	Tek. broj Bilj.	SVOTA									
				Prethodna godina (neto)	Tekuća godina (neto)								
1	2	3	4	5				6					
A.VII.	95	DOBIT ILI GUBITAK POSLOVNE GODINE											
1.	950	Dobit poslovne godine											
2.	951	Gubitak poslovne godine											
A.VIII.	96	MANJINSKI (NEKONTROLIRAJUĆI) INTERES											
B.	28	REZERVIRANJA											
1.	280	Rezerviranja za mirovine, otpremnine i slične obveze											
2.	281	Rezerviranja za porezne obveze											
3.	282	Rezerviranja za započete sudske sporove											
4.	283	Rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava											
5.	284	Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima											
6.	285	Druga rezerviranja											
C.	25	DUGOROČNE OBVEZE											
1.	2500	Obveze prema poduzetnicima unutar grupe											
2.	2501, 2502	Obveze za zajmove, depozite i slično poduzetnika unutar grupe											
3.	257	Obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom											
4.	2510	Obveze za zajmove, depozite i slično društava povezanih sudjelujućim interesom											
5.	2511 – 25119	Obveze za zajmove, depozite i slično											
6.	252	Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama											
7.	254	Obveze za predujmove											
8.	255	Obveze prema dobavljačima											
9.	256	Obveze po vrijednosnim papirima											
10.	253, 258 i 259	Ostale dugoročne obveze											
11.	260	Odgodena porezna obveza											
D.		KRATKOROČNE OBVEZE											
1.	2000, 2002	Obveze prema poduzetnicima unutar grupe											
2.	2001	Obveze za zajmove, depozite i slično poduzetnika unutar grupe											

2.2.10. Predujam poreza na dobit⁴⁷

Predujmovi poreza na dobit plaćaju se na osnovi porezne prijave za prošlo porezno razdoblje. Predujmovi se plaćaju mjesečno, do kraja tekućeg mjeseca za prošli mjesec, u iznosu koji se dobije kada se porezna obveza prošloga poreznog razdoblja podijeli s brojem mjeseci istoga razdoblja.

Porezna uprava ima pravo, na temelju obavljenog nadzora ili nekih drugih podataka kojima raspolaže u vezi s poslovanjem poreznog obveznika ili na temelju zahtjeva poreznog obveznika, rješenjem izmijeniti visinu mjesečnih predujmova poreza na dobit.

Porezni obveznik koji tek počinje obavljati svoju djelatnost ne plaća predujmove sve do podnošenja prve porezne prijave zato što nema dostupne sve podatke na temelju kojih se mogu izračunati mjesečni predujmovi.

U slučaju poreznih obveznika koji su imali pravo prenošenja gubitka, u trenutku kada im istekne spomenuta mogućnost, visinu mjesečnog predujma do prvog podnošenja porezne prijave određuje Porezna uprava na temelju procjene kolika je mogućnost da porezni obveznik ostvari dobit.

2.2.11. Prekršajne odredbe⁴⁸

Prema čl. 38. Zakona o porezu na dobit, obveznik poreza na dobit, pravna ili fizička osoba, platit će novčanu kaznu od 260,00 do 26.540,00 eura:

1. „ako ne utvrdi poreznu osnovicu sukladno odredbama Zakona
2. ako u propisanom roku ne utvrdi obvezu poreza po odbitku ili ga ne uplati u utvrđenoj svoti
3. ako nakon isteka razdoblja utvrđivanja poreza ne utvrdi poreznu obvezu ili ne uplati porez u utvrđenoj svoti i u propisanom roku
4. ako u propisanom roku ne uplati predujam poreza
5. ako ne izvijesti Poreznu upravu u slučaju promjene pravnog oblika, likvidacije, stečaja, spajanja, pripajanja ili podjele u propisanom roku.“

Uz navedeno, zbog istih prekršaja kaznit će se i odgovorna osoba u pravnoj osobi, ali kazna može iznositi od 260,00 do 2.650,00 eura.

⁴⁷ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 34.

⁴⁸ Zakon o porezu na dobit (NN 114/23), čl. 38.

3. MOTIVI ZA UVOĐENJE ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

3.1.1. Gospodarska i ekonomska situacija na tržištu Republike Hrvatske tijekom 2022. godine⁴⁹

Najveći gospodarski problem 2022. godine bio je inflacija. Tijekom cijele godine povećavale su se potrošačke cijene i inflacija je dosegla rekordnu razinu. Povećanje cijena energenata te prehrambenih i industrijskih sirovina na globalnom tržištu prelilo se na domaće proizvođače. Rekordnu inflaciju ujedno su potaknuli zastoji u globalnim lancima nabave i snažna domaća potražnja.

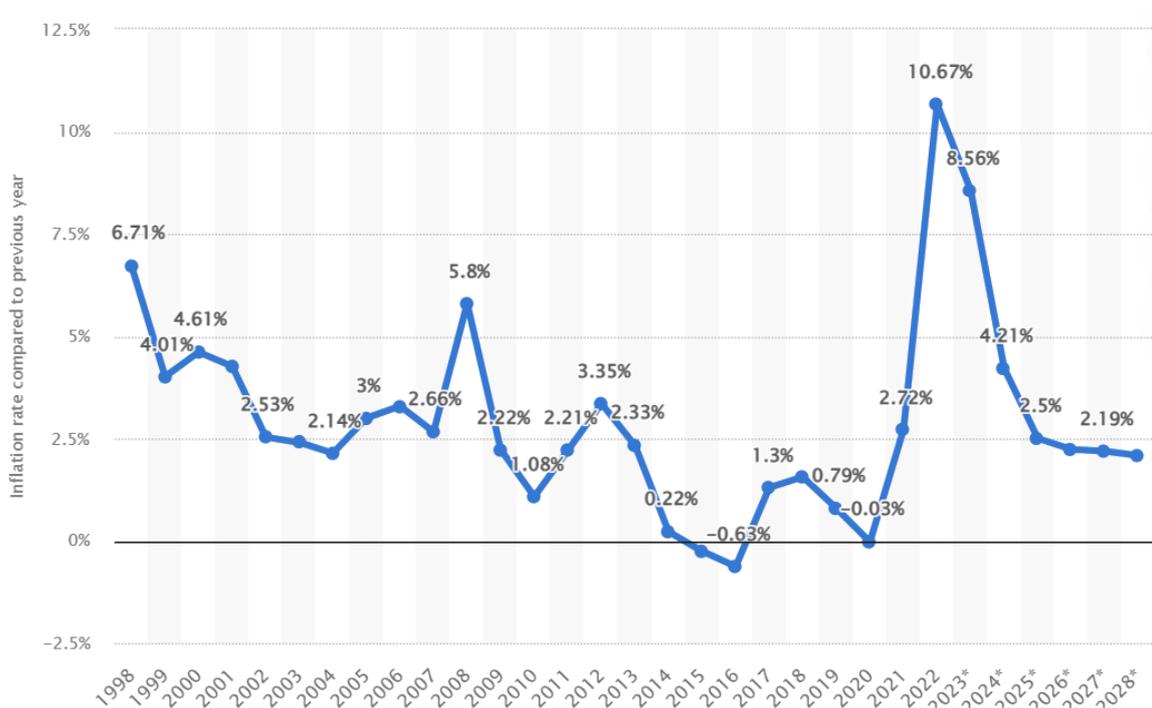
Industrijska proizvodnja nastavila se umjereno povećavati u prvoj polovici 2022. godine, međutim u ljetnim mjesecima bile su vidljive prve naznake zaustavljanja trenda rasta koji je trajao od kraja 2020. godine. Podaci za listopad i studeni 2022. godine pokazivali su da je industrija ostvarila pad opsega proizvodnje koji je zabilježen i na godišnjoj i na mjesečnoj razini: u listopadu -1,4 % na mjesečnoj razini te -0,3 % na godišnjoj razini, a u studenome -1,9 % na mjesečnoj razini te -2,0 % na godišnjoj razini.

Unatoč inflaciji, promet u trgovini na malo nastavio je rasti u prvoj polovici godine te je nominalni rast prometa od trgovine na malo dosežao 20 % u odnosu prema istim mjesecima 2021. godine. Međutim, takav rast svakako nije bio dugoročno održiv jer su dohoci građana rasli prema nižim stopama. Prvi realni pad potrošnje u trgovini na malo zabilježen je u kolovozu i iznosio je 0,2 % u odnosu prema istome mjesecu 2021. godine. U ostatku godine također su zabilježeni loši rezultati, u rujnu je pad iznosio -0,4 %, u listopadu -0,4 %, a u studenom je zabilježen rast od 1,0 %.

U nastavku je prikazana stopa inflacije u Republici Hrvatskoj od 1998. do 2022. godine, s procjenom do 2028. godine. Na tom se prikazu vidi znatno povećanje inflacije u odnosu prema prošlim razdobljima, a koja je 2022. godine iznosila 10,67 %.

⁴⁹ Ekonomski Lab, <https://arhivanalitika.hr/blog/pocelo-je-osjetno-hladenje-hrvatskoga-gospodarstva/> (pristupljeno: 9. 1. 2024.).

Graf 2. Stopa inflacije u Republici Hrvatskoj od 1998. do 2028. godine



Izvor: Statista, <https://www.statista.com/statistics/351104/inflation-rate-in-croatia/> (pristupljeno 29. 1. 2024.).

Unatoč inflaciji, bruto domaći proizvod (BDP) Republike Hrvatske 2022. godine bio je u porastu. Na kraju 2021. godine BDP u tekućim cijenama iznosio je 68.93 mlrd. američkih dolara, a 2022. godine dosegno je 70.55 mlrd. eura.

Općenito, BDP je indikator vrijednosti finalnih dobara i usluga proizvedenih u zemlji tijekom jedne godine, a iskazan je u novčanim jedinicama.

U nastavku je prikazan bruto domaći proizvod (BDP) Republike Hrvatske od 1998. do 2022. godine, s procjenom rezultata do 2028. godine.

Graf 3. Bruto domaći proizvod (BDP) u tekućim cijenama od 1998. do 2028. godine u mlrd. američkih dolara

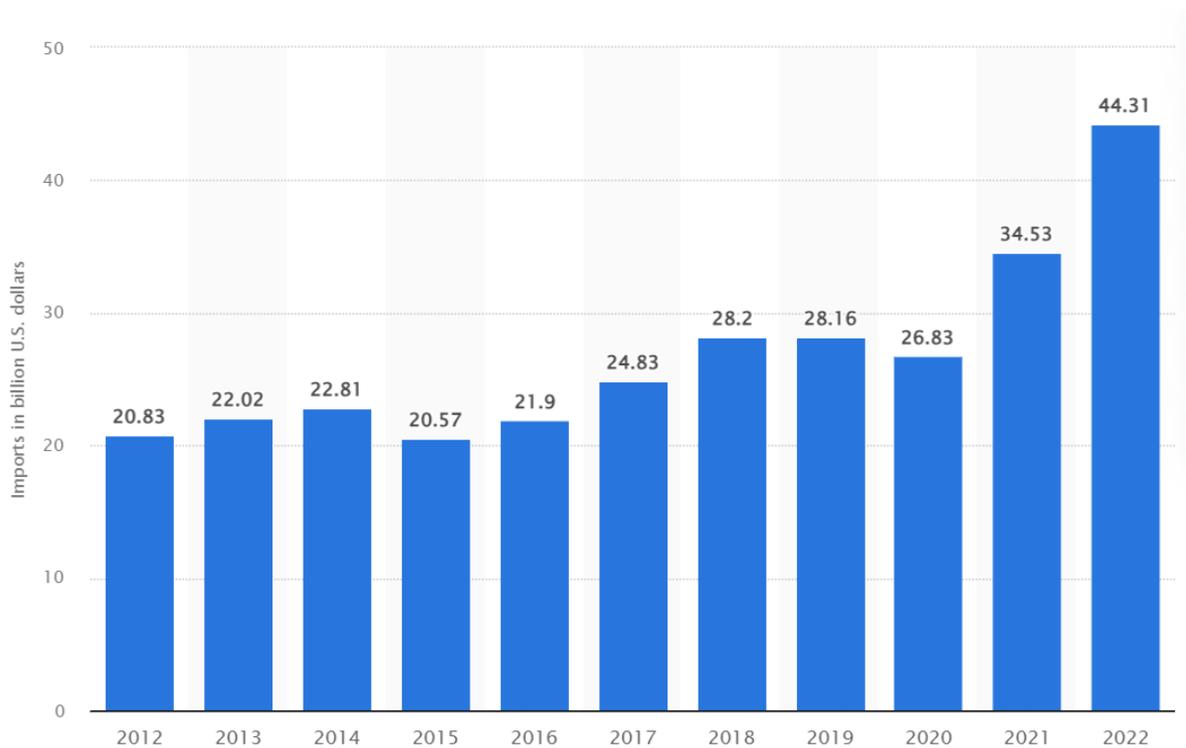


Izvor: Statista, <https://www.statista.com/statistics/350938/gross-domestic-product-gdp-in-croatia/> (pristupljeno: 29. 1. 2024.).

U vezi s hrvatskim izvozom i uvozom robe, taj sektor još od proljeća 2021. godine neprestano raste te se pod utjecajem poskupljenja energenata, sirovina i hrane također ubrzao i u 2022. godini. U deset mjeseci 2022. godine uvoz je porastao za 50 %, a izvoz za 33 % u odnosu prema istom razdoblju 2021. godine. Pokrivenost izvoza uvozom u 2022. godini pala je sa 64 na 57 %.

Graf u nastavku prikazuje uvoz robe u Republici Hrvatskoj od 2012. do 2022. Tijekom 2022. godine uvoz robe u RH iznosio je 44.31 mlrd. američkih dolara.

Graf 4. Uvoz robe od 2012. do 2022. godine u mlrd. američkih dolara

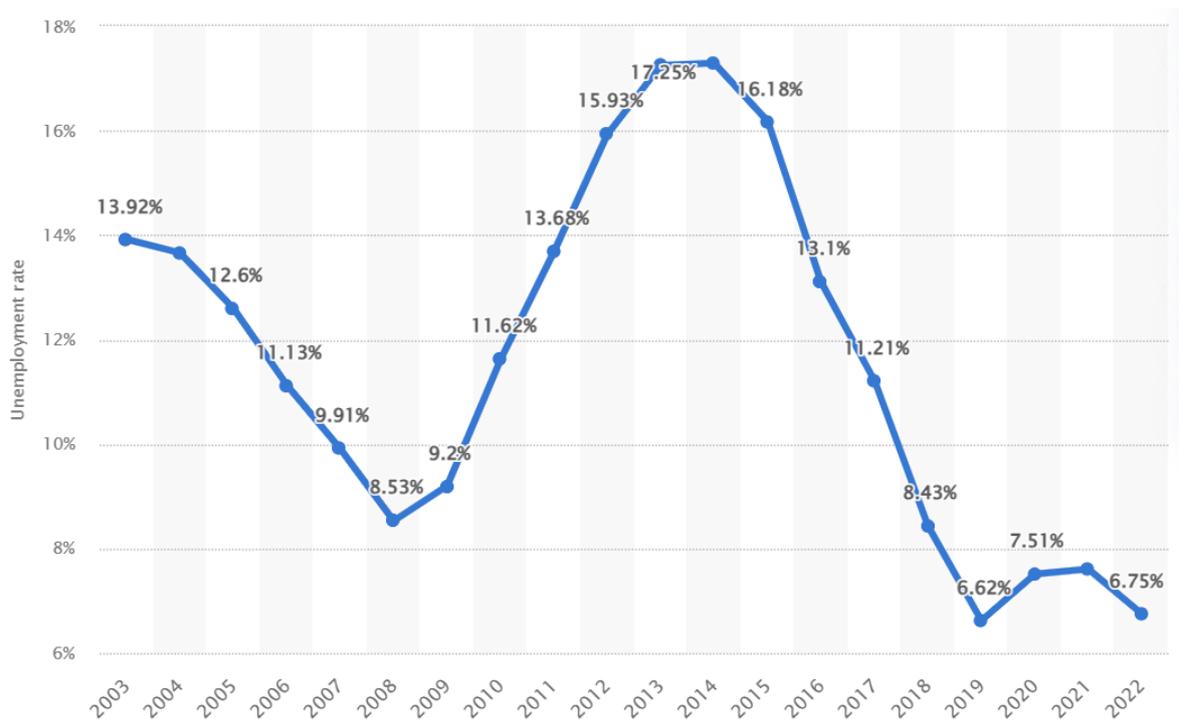


Izvor: Statista, <https://www.statista.com/statistics/348886/import-of-goods-to-croatia/> (pristupljeno 29. 1. 2024.).

Stanje na tržištu rada u Republici Hrvatskoj 2022. godine bilo je iznimno dobro. Zabilježena je rekordno niska stopa nezaposlenosti, točnije iznosila je 6,75 %, što je znatno manje u usporedbi s 2021. godinom. No situacija u vezi s plaćama bila je drukčija, ponajprije zbog inflacije koja je iznimno narušila standard zaposlenih. Iako su plaće nominalno rasle, pad kupovne moći prosječne plaće bio je sve veći te je u posljednjim mjesecima 2022. godine iznosio između 4 i 5 %.

Graf u nastavku prikazuje stopu nezaposlenosti u Republici Hrvatskoj od 2003. do 2022. godine.

Graf 5. Stopa nezaposlenosti od 2003. do 2022. godine



Izvor: Statista, <https://www.statista.com/statistics/350899/unemployment-rate-in-croatia/> (pristupljeno 29. 1. 2024.).

Iako se Hrvatska itekako iskazala s dosadašnjom brzinom i intenzitetom izlaska iz krize izazvane COVID-19, 2022. godine okolnosti su se znatno promijenile. Na osnovi njih jasno je da su visoke stope rasta hrvatskoga gospodarstva ostvarene tijekom 2021. i u prvoj polovici 2022. godine stvar prošlosti.

3.1.2. Osnova za donošenje Zakona o dodatnom porezu na dobit

Prijedlog za uvođenje Zakona o dodatnom porezu na dobit nastao je u vrijeme velikih globalnih poremećaja koji su negativno utjecali na poslovanje poduzetnika i kvalitetu života građana. Glavni je uzrok poremećaja ruska invazija na Ukrajinu, koja je utjecala na probleme s opskrbom energenata i hrane u Europi te duboko narušila odnose Zapada i Rusije. Dodatni utjecaj imale su i klimatske promjene koje su zbog rekordnih suša i razornih poplava pridonijele poskupljenju hrane i energenata, a na što je također utjecalo zatvaranje Kine zbog pandemije COVID-19.

Svi spomenuti problemi prouzročili su neravnotežu na tržištu izazvanu velikom potražnjom i nedovoljnom ponudom. U takvim uvjetima stanovništvo je bilo suočeno sa stalnim rastom cijena ključnih proizvoda, koji i dalje traje, a poduzetnici i dan-danas posluju u uvjetima stalnog povećanja troškova.

Dana 8. rujna 2022. godine Vlada Republike Hrvatske donijela je „jesenski paket mjera za zaštitu građana i poduzetnika“ kojim su se željele ublažiti posljedice izazvane globalnim poremećajima u gospodarstvu. Tim se paketom mjera utjecalo na ublažavanje rasta cijena

električne energije za kućanstva, javni, neprofitni sektor i poduzetnike te na zaključavanje cijene plina za kućanstva. Također, ograničene su cijene osnovnih prehrambenih proizvoda, povećan je iznos i broj korisnika socijalnih naknada te su osigurane jednokratne naknade za umirovljenike i nezaposlene. Uvedena su posebna novčana primanja za korisnike dječjeg doplatka, potpore studentima, poljoprivrednicima i ribarima te potpore javnom prijevozu putnika, uz porezne olakšice za zaposlene. Uvedene su i mjere usmjerene na poticanje zelene tranzicije, energetske učinkovitosti, gradnju solarnih elektrana itd.

Energetska kriza negativno je utjecala na sve države članice Europske unije. Radi rješavanja problema nastalih porastom cijena, 6. listopada 2022. godine donesena je Uredba Vijeća EU 2022/1854 o hitnoj intervenciji za rješavanje pitanja visokih cijena energije. Tadašnji sve veći problemi s opskrbom plinom iz Rusije pokazali su da postoji mogućnost potpunog zaustavljanja opskrbe u budućnosti.

Uredbom je određen zajednički pristup koji se odnosio na sve potrošače i proizvođače energije u državama Europske unije. Mjere se odnose na obvezu smanjenja potrošnje električne energije i obvezu prikupljanja viška prihoda od prodaje električne energije iznad gornje granice tržišnih prihoda, određen je način raspodjele viška prihoda te je uvedena obveza prikupljanja solidarnog doprinosa čija je svrha djelovati kao mjera preraspodjele viška dobiti od poduzeća, koja su profitirala na temelju neočekivanih okolnosti, prema državi kako bi se ublažile posljedice energetske krize izazvane na unutarnjem tržištu. Višak dobiti objašnjava se kao dobit koja ne odgovara redovitoj dobiti koju bi prije navedeni subjekti ostvarili ili bi mogli očekivati da će ostvariti u uobičajenim okolnostima da se nisu ostvarile iznenadne okolnosti u energetske sektoru.

Na temelju Uredbe činilo se da je zbog situacije primjereno poduzeti mjere na razini svih država Europske unije tako da se u njima uvede solidarni doprinos, koji obuhvaća 2022. i/ili 2023. godinu za poduzetnike koji obavljaju djelatnost u sektorima sirove nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerija, a koji od navedenih djelatnosti ostvaruju minimalno 75 % prihoda, kako bi se ublažili gospodarski učinci porasta cijena energije na proračune javnih tijela, krajnjih kupaca i trgovačkih društava u svim članicama. Solidarnom doprinosu, prema Uredbi, trebala je podlegnuti samo dobit ostvarena u 2022. i/ili 2023. godini koja je za 20 % veća od prosječne oporezive dobiti ostvarene u posljednja četiri fiskalna razdoblja počevši od 1. siječnja 2018. godine.

Također, Uredbom se ističe da je nagli rast cijena utjecao na sve članice Unije, međutim zbog razlika u izvorima energije nisu sve države jednako pogođene te nemaju sve jednak prostor za poduzimanje mjera kojima bi zaštitile kućanstva i poduzeća. No, države članice Europske unije bile su dužne primijeniti odredbe Uredbe propisane u vezi sa solidarnim doprinosom, osim ako su već donijele ili su bile spremne donijeti nacionalne mjere kojima se regulira spomenuto područje do 31. prosinca 2022. godine.

Zaključno, obveza plaćanja solidarnog doprinosa odnosila se samo na obveznike poreza na dobit, koji ispunjavaju dva glavna kriterija, a to je da obavljaju djelatnost rudarenja, rafiniranja nafte ili proizvodnje proizvoda koksnihi peći te da ostvaruju minimalno 75 % prihoda od navedenih djelatnosti. Dakle, u Republici Hrvatskoj gospodarstvo nije toliko usmjereno na razvoj energetske sektora, pa osobe koje se bave poslovima u tom sektoru

obavljaju i druge djelatnosti, zbog čega se nije očekivalo da će mnogo subjekata zadovoljiti kriterije za obvezu plaćanja solidarnog doprinosa.

Dakle, zbog prije navedenih razloga primjenom odredbi propisanih Uredbom i strukture gospodarstva u Republici Hrvatskoj nije se uspjela ostvariti propisana svrha Uredbe, odnosno prikupljanje dovoljno novca za državni proračun. Upravo iz tog razloga uvedena je mjera obveze plaćanja dodatnog poreza na dobit koja je bila više prilagođena gospodarskim uvjetima Republike Hrvatske. Također, jednokratna obveza plaćanja dodatnog poreza na dobit uvedena je i zato što je uočeno da, unatoč tadašnjim kriznim uvjetima, određeni poduzetnici ostvaruju povećanu dobit u različitim vrstama djelatnosti te se takvom mjerom htjela osigurati ravnoteža na tržištu hrvatskih poduzetnika.

4. OBILJEŽJA ZAKONA O DODATNOM POREZU NA DOBIT

4.1.1. Općenito o dodatnom porezu na dobit

Zakon o dodatnom porezu na dobit donesen je na sjednici Hrvatskog sabora koja je održana 16. prosinca 2022. godine, a stupio je na snagu 23. prosinca iste godine. Dodatni porez na dobit uveden je i plaća se u vrijeme nepovoljnih gospodarskih uvjeta u Republici Hrvatskoj izazvanih inflacijom. Dodatni porez na dobit plaća se neovisno o obvezi poreza na dobit u skladu s gospodarskim mogućnostima obveznika.

Financijska sredstva prikupljena dodatnim porezom na dobit prihod su državnog proračuna i namijenjena su za pomoć socijalno ugroženim skupinama građanstva.

4.1.2. Porezni obveznik

Obveza obračuna i plaćanja dodatnog poreza na dobit primjenjuje se na sve porezne obveznike (pravne i fizičke osobe koje postoje u sustavu poreza na dobit) koji su u 2022. godini ostvarili godišnje prihode veće od 39.840.637 eura.⁵⁰

Obračun obveze dodatnog poreza na dobit utvrđivao se 2023. godine za 2022. godinu.⁵¹

Iznimno od navedenog, na temelju čl. 12. Zakona o dodatnom porezu na dobit, subjekt koji je obveznik poreza na dobit nije obveznik i dodatnog poreza na dobit:

1. „ako je novoosnovani samostalni poduzetnik koji podnosi Prijavu poreza na dobit za prvo porezno razdoblje
2. ako nije iskazivao oporezivu dobit u pozitivnom iznosu u Prijavi poreza na dobit u sva četiri prethodna porezna razdoblja ili svim razdobljima obavljanja djelatnosti koja su kraća od razdoblja propisanog Zakonom o dodatnom porezu na dobit
3. ako okončava svoje poslovanje bez prethodnog prijenosa djelatnosti na druge porezne obveznike i ako podnosi zadnju Prijavu poreza na dobit.“⁵²

⁵⁰ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 4. st. 1.

⁵¹ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 4. st. 2.

⁵² Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 12. st. 1.

4.1.3. Porezna osnovica

Dodatni porez na dobit plaća se na poreznu osnovicu koju čini pozitivna razlika između oporezive dobiti poreznog razdoblja i prosječne oporezive dobiti na temelju prošlih četiriju poreznih razdoblja, a to su: 2018., 2019., 2020. i 2021. godina povećane za 20 %.⁵³

Porezna osnovica dodatnog poreza na dobit utvrđuje se neovisno o tome ima li porezni obveznik poreznu obvezu prema Prijavi poreza na dobit u skladu sa Zakonom o porezu na dobit.⁵⁴

Pri utvrđivanju osnovice dodatnog poreza na dobit ne uzima se u obzir porezni štiti koji zaklanja dio oporezive dobiti od plaćanja poreza, odnosno prijenos poreznoga gubitka. Također, porezni obveznik može imati obvezu dodatnog poreza na dobit iako nema obvezu plaćanja poreza na dobit.

Obveznici dodatnog poreza na dobit, a koji su korisnici poticajnih mjera u skladu s propisom o poticanju ulaganja, obvezu dodatnog poreza na dobit smanjuju primjenom stope kojom se, prema propisima o poticanju ulaganja, smanjuje i obveza poreza na dobit u istom poreznom razdoblju.⁵⁵

Oporeziva dobit prošlih razdoblja utvrđuje se u skladu s računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, povećana i smanjena u skladu s propisima o oporezivanju dobiti, te koja je pozitivno iskazana u svakom od četiriju prošlih poreznih razdoblja.⁵⁶

Prosječna oporeziva dobit prošlih poreznih razdoblja odnosi se na zbroj oporezive dobiti prošlih razdoblja podijeljen s brojem poreznih razdoblja u kojima je porezni obveznik poslovao.⁵⁷ Važno je istaknuti da prošla porezna razdoblja u kojima je oporeziva dobit bila negativna ili jednaka nuli neće biti uključena u izračun prosječne oporezive dobiti.

Prihodi koji su izuzeti iz porezne osnovice dodatnog poreza na dobit jesu:

1. „prihodi koji su rezultat otpisa obveza od strane vjerovnika u predstečajnim i stečajnim postupcima
2. prihodi u stečajnom postupku koji su rezultat prodaje imovine i namirenja vjerovnika
3. prihodi ili dobit od prodaje ili drugog načina otuđenja dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine nepovezаноj osobi, a koja je korištena u procesu proizvodnje i pružanja usluga nepovezаноj osobi
4. prihodi ili dobit ostvareni od prodaje ili drugog načina otuđenja dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine koja je korištena u procesu proizvodnje i pružanja usluga povezаноj osobi pod uvjetom da je prodaja ili drugi način otuđenja proveden do 31. listopada 2022. godine
5. dobit ili gubitak od prodaje ili drugog načina otuđenja dionica i udjela ovisnih društava, prodanih ili otuđenih nakon dvije godine od stjecanja, a u slučaju prodaje ili

⁵³ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 –ispravak), čl. 5. st. 1.

⁵⁴ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 5. st. 3.

⁵⁵ Pravilnik o dodatnom porezu na dobit (NN 17/23), čl. 5. st. 1.

⁵⁶ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 7. st. 1.

⁵⁷ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 7. st. 2.

drugog načina otuđenja povezanim osobama, pod uvjetom da je prodaja ili drugi način otuđenja proveden do 31. listopada 2022. godine.“⁵⁸

Također, pri utvrđivanju iznosa oporezive dobiti za 2022. godinu mogu se izuzeti neostvareni gubici financijske imovine čija se promjena fer vrijednosti priznaje kroz račun dobiti i gubitka, a za koje se povećava porezna osnovica, osim zajmova i potraživanja. Ako je riječ o izuzimanju neostvarenih gubitaka financijske imovine, porezni obveznik dužan je dostaviti Poreznoj upravi valjano obrazloženje promjene fer vrijednosti financijske imovine.⁵⁹

Subjekt obveznik dodatnog poreza na dobit koji je imao pravo iskoristiti poticajne mjere u skladu s propisom o poticanju ulaganja, obvezu dodatnog poreza na dobit smanjuje primjenom stope kojom se smanjuje i obveza poreza na dobit u skladu s prije navedenim propisom u istom poreznom razdoblju.⁶⁰

4.1.4. Porezna stopa⁶¹

Dodatni porez na dobit plaća se prema utvrđenoj poreznoj osnovici na koju se primjenjuje stopa od 33 %.

4.1.5. Razdoblje obračuna⁶²

Dodatni porez na dobit obračunava se i plaća na utvrđenu propisanu poreznu osnovicu prema prijavi DPD za porezno razdoblje koje počinje od 1. siječnja 2022. godine.

Ako porezno razdoblje nije izjednačeno s kalendarskom godinom, onda se razdoblje utvrđivanja i plaćanja dodatnog poreza na dobit prilagođava odredbama o podnošenju Prijave poreza na dobit propisanih Zakonom o porezu na dobit.

4.1.6. Rokovi i način plaćanja dodatnog poreza na dobit

Porezno razdoblje u kojem se obračunava i plaća dodatni porez na dobit izjednačeno je s poreznim razdobljem poreza na dobit prema valjanim propisima oporezivanja dobiti. Obveza utvrđivanja i plaćanja dodatnog poreza na dobit dospijeva na dan podnošenja Prijave poreza na dobit.

Podaci za utvrđivanje obveze dodatnog poreza na dobit i solidarnog doprinosa dostavljaju se putem Prijave o dodatnom porezu na dobit / solidarnom doprinosu (Obrazac DPD).

U nastavku je prikazana prijava o dodatnom porezu na dobit / solidarnom doprinosu na primjeru društva ABC d. o. o. čija je pozitivna oporeziva dobit od 2018. do 2021. godine iznosila 365.000.000,00 eura te, u skladu s time, ima obvezu plaćanja dodatnog poreza na dobit u iznosu od 3.399.000,00 eura.

⁵⁸ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23-ispravak), čl. 13. st. 1.

⁵⁹ Deloitte, <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/tax/articles/izglasen-zakon-o-dodatnom-porezu-na-dobit.html> (pristupljeno: 10. 1. 2024.).

⁶⁰ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 15. st. 1.

⁶¹ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 9. st. 1.

⁶² Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 11.

Slika 7. Obrazac DPD za prijavu dodatnog poreza na dobit / solidarnog doprinosa

PRIJAVA O DODATNOM POREZU NA DOBIT/SOLIDARNOM DOPRINOSU ZA 2022. - Obrazac DPD

Naziv: ABC d.o.o.
 OIB: 87261236651

Porezno razdoblje od 1.1.2022. godine do 31.12.2022. godine

KUNA _____
 EURO X _____

Solidarni doprinos sukladno Uredbi Vijeća (EU) 2022/1854		Prihod		Oporeziva dobit poreznih razdoblja				
Dodatni porez na dobit		2022.	2021.	2020.	2019.	2018.		
R. br.	I. DIO UTVRĐIVANJE OBVEZNIKA/OPOREZIVE DOBITI	II	III	IV	V	VI	VII	
1.	Prihod	500 000 000,00						
2.	Oporeziva dobit (r.br. 36. ili 39. Prijave poreza na dobit)		800 000,00	95 000 000,00	92 000 000,00	90 000 000,00	88 000 000,00	
3.	Računovodstvena dobit obveznika poreza po tonaži broda (čl. 14. Zakona)							
4.	Iznos prihoda od otpisa obveza u stečajnom i predstečajnom postupku (čl. 13 st. 1. t. a Zakona)							
5.	Prihodi od prodaje imovine u stečajnom postupku (čl. 13 st. 1. t. b Zakona)							
6.	Prihod od prodaje/otuđenja imovine (čl. 13. st. 1. t. c Zakona)							
7.	Prihod od prodaje/otuđenja imovine povezanoj osobi (čl. 13. st. 1. t. d Zakona)							
8.	Dobit/gubitak od prodaje/otuđenja dionica ili udjela (čl. 13. st. 1. t. e Zakona)							
9.	Dobit/gubitak od prodaje/otuđenja dionica i udjela povezanim osobama (čl. 13. st. 1. t. e Zakona)							
10.	Nerealizirani gubici financijske imovine (čl. 13. st. 3. Zakona)							
11.	Ispravci u postupku poreznog nadzora (čl. 13. st. 6. Zakona)							
12.	Zbrojni iznosi po stupacima II-VII							
II. DIO UTVRĐIVANJE OBVEZE DODATNOG POREZA NA DOBIT/SOLIDARNOM DOPRINOSU								
13.	Zbroj iznosa pozitivne oporezive dobiti za razdoblje 2018. - 2021.				365 000 000,00			
14.	Broj razdoblja s pozitivnom poreznom osnovicom				4			
15.	Prosječna oporeziva dobit za razdoblje 2018. - 2021. (r. br. 13./r.br.14.)				91 250 000,00			
16.	Iznos prosječne oporezive dobiti uvećane za 20% (r. br. 15.*1,2)				109 500 000,00			
17.	Osnovica dodatnog poreza na dobit (Oporeziva dobit 2022. stupac III. r.br.12. - r.br. 16.)				10 300 000,00			
18.	Obveza dodatnog poreza/solidarnog doprinosa (r. br. 17*33%)				3 399 000,00			
19.	Postotak umanjenja/postotak pomnožen s iznosom obveze sukladno čl. 15. Zakona				%			
20.	Obveza dodatnog poreza na dobit za obveznika iz članka 15. Zakona (r.br 18. - r.br. 19)							
21.	Koeficijent porasta dobiti obveznika poreza po tonaži broda (čl. 14. st. 3. Zakona)							
22.	Godišnja obveza poreza po tonaži broda za 2022. prije umanjenja							
23.	Obveza dodatnog poreza na dobit za obveznika poreza po tonaži broda (r.br. 21.*r.br. 22.)							
Razdoblja u kojima su nastale statusne promjene iz članka 13. stavka 5. Zakona								

Nadnevak: 25.3.2023.

Za istinitost i vjerodostojnost podataka jamčim vlastitim potpisom

Potpis ovlaštene osobe
 Paula Kunić

Izvor: izrada autora.

Ako porezni obveznik ne podnese poreznu prijavu i ne dokaže da nije obveznik dodatnog poreza na dobit, Porezna uprava utvrdit će obvezu dodatnog poreza na dobit procjenom.

Porezna uprava, pri utvrđivanju porezne osnovice i poreznog obveznika, ovlaštena je provjeriti jesu li iznosi u Prijavi poreza na dobit, koju je porezni obveznik podnio za određeno razdoblje, iskazani u skladu s računovodstvenim propisima i u skladu sa svrhom propisa o oporezivanju dobiti.⁶³ Ako Porezna uprava utvrdi da iznosi u Prijavi poreza na dobit nisu iskazani u skladu s računovodstvenim propisima i radi oporezivanja dobiti, nego da su povezani s izbjegavanjem plaćanja dodatnog poreza na dobit, ovlaštena je samostalno utvrditi poreznu osnovicu i obvezu dodatnog poreza na dobit.⁶⁴

4.1.7. Posebne odredbe⁶⁵

Porezna uprava, u vezi s dospelom obvezom dodatnog poreza na dobit, poreznom obvezniku daje mogućnost sklapanja upravnog ugovora radi namirenja poreznog duga. Taj ugovor može se sklopiti i ako porezni obveznik već ima predstečajnu nagodbu, predstečajni sporazum, stečajni plan ili upravni ugovor za obveze dospjele prije nego što je na snagu stupio Zakon o dodatnom porezu na dobit, uz uvjet da su do dana kada se podnosi zahtjev za

⁶³ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 17. st. 1.

⁶⁴ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 17. st. 2.

⁶⁵ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 18.

sklapanje upravnog ugovora podmirene sve dospjele obveze u skladu s anuitetnim planom za otplatu predstečajne nagodbe, predstečajnog sporazuma ili na temelju anuitetnog plana koji je dio prije sklopljenoga upravnog ugovora.

Dokle god traje prvobitno sklopljen upravni ugovor između Porezne uprave i poreznog obveznika, ne može se odobriti upravni ugovor za poreznu obvezu nastalu i/ili dospjelu prije navedenog ugovora.

Na sklapanje upravnog ugovora između Porezne uprave i poreznog obveznika primjenjuju se odredbe Općega poreznog zakona kojim se uređuje postupanje vezano za upravne ugovore.

4.1.8. Prekršajne odredbe⁶⁶

Ako pravna ili fizička osoba, koja je prema propisima obveznik dodatnog poreza na dobit, nakon isteka razdoblja utvrđivanja porezne obveze ne podnese poreznu prijavu i ne ispunji poreznu obvezu u točnom iznosu i u propisanom roku, dobit će novčanu kaznu od 260,00 do 26.540,00 eura.

Uz to, zbog istih prekršaja kaznit će se i odgovorna osoba u pravnoj osobi, ali s iznosom od 260,00 do 2.650,00 eura.

5. TEMELJNI PROBLEMI UVOĐENJA DODATNOG POREZA NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

5.1.1. Opseg Zakona o dodatnom porezu na dobit

Činjenica jest da se građani i poduzetnici posljednjih nekoliko godina suočavaju s globalnim gospodarskim i ekonomskim poremećajima koji izravno utječu na njihovo poslovanje, investicije, štednju, osobnu potrošnju i, u konačnici, način života. Na takvo je stanje najviše utjecala pandemija COVID-19 koja je iznenada preokrenula živote građana i fiskalne prioritete država. Uz to, sve je veći utjecaj klimatskih promjena na razvoj gospodarstva, rast cijena energenata, hrane i ostalih segmenata važnih za život građana.

Upravo potaknuto neravnotežom, najprije na globalnim energetske tržistiama, Vijeće Europske unije donijelo je 6. listopada 2022. Uredbu 2022/1854 o hitnoj intervenciji za rješavanje pitanja visokih cijena energije. Tom su uredbom zemljama članicama Europske unije dane jasne smjernice na koji način trebaju djelovati. Djelovanje je, uz ostalo, uključivalo uvođenje mjere solidarnog doprinosa za poduzetnike koji obavljaju djelatnosti u sektorima sirove nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerijama, uz određene dodatne propisane kriterije.

Većina država Europske unije držala se opsega djelovanja koji je zadan Uredbom. Međutim, neke od država proširile su opseg djelovanja i na druge gospodarske sektore. Španjolska i Češka, uz energetske sektor, u okvir su uključile i sektor banaka, dok su Mađarska i Hrvatska imale još širi opseg oporezivanja. Mađarska je dodatno oporezivanje dobiti proširila na djelatnosti financija, telekomunikacija, zrakoplovnog prijevoza, maloprodaje i distribucije farmaceutskih proizvoda. Hrvatska je uvela najširi opseg

⁶⁶ Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak), čl. 21.

oporezivanja kojim je zahvatila sve velike poduzetnike, neovisno o tome kojom se djelatnošću bave, ako prijeđu razinu godišnjih prihoda propisanu Zakonom.⁶⁷

5.1.2. Retroaktivnost Zakona o dodatnom porezu na dobit

Retroaktivnost u pravu odnosi se na povratno djelovanje, odnosno na primjenu određenoga pravnog dokumenta na slučajeve koji su se dogodili prije nego što je taj dokument stupio na snagu. Budući da je retroaktivnost iznimka od općeg pravila da se pravni propisi mogu odnositi samo na budućnost, ona mora biti posebno propisana.

Postoje dvije temeljne vrste retroaktivnosti: prava i nepravna retroaktivnost. Pravom retroaktivnošću donose se pravne norme kojima se reguliraju društveni odnosi započeti ili završeni prije nego što je propis stupio na snagu. Nepravna retroaktivnost odnosi se na situacije koje su počele i traju tijekom stupanja na snagu novog propisa. Iako Ustav Republike Hrvatske zabranjuje povratno djelovanje pravnih propisa, postoji iznimka da je retroaktivnost opravdana ako se primjenjuje radi javnog interesa, točnije ako se retroaktivnošću ostvaruje cilj koji ima veći društveni interes od pravne sigurnosti.

U skladu s time, poduzetnici upozoravaju da bi, ako bi prijedlog za uvođenje takva Zakona bio donesen prije, državni organi mogli predvidjeti moguću socijalnu prijetnju građanima Republike Hrvatske te bi poslovni subjekti mogli unaprijed razmišljati o mjerama koje je potrebno poduzeti kako bi se smanjili negativni učinci na njihovo poslovanje i, u konačnici, financijski rezultat.

Također, kao što je već navedeno u poglavlju o obilježjima dodatnog poreza na dobit, jedna od sastavnica koja čini poreznu osnovicu dodatnog poreza na dobit jest i prosječna oporeziva dobit prošlih poreznih razdoblja koja uključuje 2018., 2019., 2020. i 2021. godinu. Samim time ponovno se dolazi do sfere retroaktivne primjene Zakona na prošla porezna razdoblja u kojima nije izvjesno da su poduzetnici mogli predvidjeti gospodarsku situaciju koja je zahvatila Republiku Hrvatsku, a zbog koje je i uvedeno dodatno oporezivanje.

5.1.3. Gospodarski uvjeti u Republici Hrvatskoj

Zakonom o dodatnom porezu na dobit propisano je da se on utvrđuje i plaća u razdoblju nepovoljnih gospodarskih okolnosti izazvanih inflacijom u Republici Hrvatskoj. Dakle, ako u budućnosti više ne bude gospodarskih okolnosti koje će Vlada Republike Hrvatske ocijeniti kao nepovoljne, tada više neće biti potrebno oporezivanje dodatnim porezom na dobit.

Uz takvu logiku Zakona, među poduzetnicima postavlja se pitanje koliko poslovni subjekti koje se tereti takvom vrstom oporezivanja mogu vjerovati državnim tijelima da će dodatno oporezivanje prestati ako u budućnosti zaista više ne bude bilo potrebno.

5.1.4. Diskriminatorni učinak dodatnog poreza na dobit

Diskriminacija se odnosi na stavljanje koga u nepovoljniji položaj u odnosu prema drugima. Prema odredbama Ustava Republike Hrvatske, svatko je dužan sudjelovati u

⁶⁷ Tportal, https://www.tportal.hr/biznis/clanak/solidaran-doprinos-ili-kazna-za-uspjeh-provjerili-smo-kako-zemlje-eu-a-oporezuju-ekstraprofit-i-po-cemu-je-hrvatska-posebna-foto-20221125?meta_refresh=1 (pristupljeno: 31. 1. 2024.).

podmirenju javnih troškova prema svojim ekonomskim mogućnostima. Zakon o dodatnom porezu na dobit, upravo zbog kriterija prihoda, odnosi se na najsnažnije gospodarske subjekte čije su i financijske mogućnosti najveće.

Uglavnom, dodatnim porezom na dobit želi se omogućiti da poduzetnici obveznici poreza na dobit koji su ostvarili najveće prihode proporcionalno pridonose smanjenju negativnih okolnosti koje pogađaju najugroženije građanstvo.

Poduzetnici takvu regulaciju Zakonom ne smatraju najboljim rješenjem jer se „previše tereti“ one koji su najviše ulagali u svoje poslovne procese i samim time ostvarili najveću dobit.

5.1.5. Cilj uvođenja Zakona o dodatnom porezu na dobit

Kako ističe Vlada Republike Hrvatske, cilj uvođenja dodatnog poreza na dobit jest jednokratna redistribucija resursa od iznadprosječno profitabilnog dijela privatnog sektora prema socijalno ugroženima. Poduzetnici smatraju da je upitno je li u konačnici takva vrsta jednokratne preraspodjele riješila probleme ciljanih skupina, a s druge strane, privatnom je sektoru dodala novu vrstu opterećenja u već dovoljno neizvjesnim i otežanim poslovnim uvjetima.

Također, Zakonom o dodatnom porezu na dobit nije taksativno nabrojeno za koje će se mjere iskoristiti prihodi ostvareni dodatnim oporezivanjem, iako je Uredbom Vijeća Europske unije 2022/1854 određeno da mjere za koje će se sredstva iskoristiti moraju biti jasno definirane, transparentne, proporcionalne i nediskriminirajuće.

6. ZAKLJUČAK

Usporedi li se sustav poreza na dobit u Republici Hrvatskoj i drugim članicama Europske unije, činjenica jest da naša zemlja i dalje ima najpovoljnije uvjete i stope kojima se oporezuje dobit poduzetnika. Međutim, uvođenje dodatnog poreza na dobit potaknulo je sumnje poduzetnika u porezni sustav Republike Hrvatske, prema kojem su, zbog ostalih oblika oporezivanja i obveznih davanja, mnogi građani i gospodarski subjekti već otprije sumnjičavi.

Prijašnjih je godina Vlada Republike Hrvatske donosila različite pakete mjera namijenjene građanima koji su bili pogođeni posljedicama krize izazvane virusom COVID-19 i potresom te je na taj način potrošila dosta financijskih sredstava iz državnog proračuna. Nakon što je Vijeće Europske unije donijelo Uredbu o hitnoj intervenciji za rješavanje pitanja visokih cijena energije, zbog manjka energetske poduzeća na hrvatskom tržištu, Vlada Republike Hrvatske na navedeni je problem odgovorila uvođenjem Zakona o dodatnom porezu na dobit, čiji je cilj bio preraspodjela sredstava od onih koji imaju više prema onima koji imaju manje zbog gospodarskih neprilika izazvanih inflacijom.

Temeljni je problem činjenica da je Uredba Vijeća Europske unije bila usmjerena isključivo na društva koja posluju unutar energetskog sektora, dok se Zakon o dodatnom porezu na dobit odnosi na društva iz svih sektora ako ona ostvare Zakonom propisanu dobit. Takvom regulacijom pojavilo se mnogo pitanja i sumnji velikih poduzetnika u vezi s pravednosti takva oporezivanja. Upravo iz tog razloga, određena su hrvatska društva pokušala namještanjem poslovnih rezultata ili obavljanjem prikrivenih gospodarskih aktivnosti izvjeći plaćanje dodatnog poreza na dobit.

S obzirom na to da je u Republici Hrvatskoj 200-tinjak velikih poduzetnika koji su se eventualno mogli dodatno oporezivati, i dalje je upitno je li takvo oporezivanje uopće bilo potrebno, jesu li propisane mjere ispravne i, u konačnici, je li takvim načinom prikupljanja novca za državni proračun ostvaren cilj propisan Zakonom, a koji se odnosi na iskorištavanje prikupljenih sredstava radi pružanja pomoći građanstvu koje je ugroženo gospodarskom krizom i inflacijom.

Budući da je riječ o regulaciji koja je za sve poduzetnike i dalje nova, tek u sljedećih nekoliko godina vidjet će se stvarni negativan ili pozitivan utjecaj dodatnog oporezivanja na hrvatsko gospodarstvo i ekonomsko stanje na tržištu te na što su financijska sredstva prikupljena dodatnim porezom na dobit doista utrošena.

7. LITERATURA

KNJIGE

1. Jelčić B., Bejaković P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, srpanj 2012.
2. Jelčić B., Javne financije, Ekonomsko-pravna biblioteka, Zagreb, 2001.

INTERNETSKI IZVORI

1. Alpha Capitalis, <https://alphacapitalis.com/2021/05/06/porezne-olaksice-poreza-na-dobit/> (pristupljeno: 25. 1. 2024.)
2. Deloitte, <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/tax/articles/izglasen-zakon-o-dodatnom-porezu-na-dobit.html> (pristupljeno: 10. 1. 2024.)
3. Ekonomski Lab, <https://arhivanalitika.hr/blog/pocelo-je-osjetno-hladenje-hrvatskoga-gospodarstva/> (pristupljeno: 9. 1. 2024.)
4. Ekonomska baza, <https://ekonomskabaza.hr/financije/porez-na-dobit/> (pristupljeno: 31. 1. 2024.)
5. Porezna uprava, <https://www.poreznauprava.hr/Dokumenti%20vijesti/Obrazac%20PD-PO.pdf> (pristupljeno: 24. 1. 2024.)
6. Porezna uprava, https://www.poreznauprava.hr/baza_znanja/Stranice/PorezNaDobitSmanjenjePorezneOsnovicePovecanjePoreznogGubitka.aspx (pristupljeno: 24. 1. 2024.)
7. Porezna uprava, https://www.poreznauprava.hr/baza_znanja/Stranice/PorezNaDobitPove%20C4%87anjePorezneOsnoviceSmanjenjeGubitka.aspx (pristupljeno: 24. 1. 2024.)
8. RRIF, <https://www.rrif.hr/seminari-i-webinari/> (pristupljeno: 29. 1. 2024.)
9. Statista, <https://www.statista.com/statistics/351104/inflation-rate-in-croatia/> (pristupljeno: 29. 1. 2024.)
10. Statista, <https://www.statista.com/statistics/350938/gross-domestic-product-gdp-in-croatia/> (pristupljeno: 29. 1. 2024.)
11. Statista, <https://www.statista.com/statistics/348886/import-of-goods-to-croatia/> (pristupljeno 29. 1. 2024.)
12. Statista, <https://www.statista.com/statistics/350899/unemployment-rate-in-croatia/> (pristupljeno 29. 1. 2024.)
13. Tportal, https://www.tportal.hr/biznis/clanak/solidaran-doprinos-ili-kazna-za-uspjeh-provjerili-smo-kako-zemlje-eu-a-oporezuju-ekstraprofit-i-po-cemu-je-hrvatska-osebna-foto-20221125?meta_refresh=1 (pristupljeno: 31. 1. 2024.)

ZAKONSKI DOKUMENTI

1. Pravilnik o porezu na dobit (NN 156/23)
2. Pravilnik o dodatnom porezu na dobit (NN 17/23)

3. Zakon o porezu na dobit (NN 114/23)
4. Zakon o dodatnom porezu na dobit (NN 151/22, 9/23 – ispravak)

8. POPIS SLIKA

SLIKA 1. Obrazac PD-PO za obračun poreza na dobit u paušalnom iznosu

SLIKA 2. Porezno rješenje u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem poreza na dobit u paušalnom iznosu

SLIKA 3. Prijava poreza na dobit društva PK d. o. o.

SLIKA 4. Obrazac PD za prijavu poreza na dobit

SLIKA 5. Obrazac POD-BIL

SLIKA 6. Obrazac POD-RDG

SLIKA 7. Obrazac DPD za prijavu dodatnog poreza na dobit / solidarnog doprinosa

9. POPIS GRAFOVA

GRAF 1. Najviše propisane stope poreza na dobit među članicama Europske unije u 2022. godini

GRAF 2. Stopa inflacije u Republici Hrvatskoj od 1998. do 2028. godine

GRAF 3. Bruto domaći proizvod (BDP) u tekućim cijenama od 1998. do 2028. godine u mlrd. američkih dolara

GRAF 4. Uvoz robe od 2012. do 2022. godine u mlrd. američkih dolara

GRAF 5. Stopa nezaposlenosti od 2003. do 2022. godine