



Izuzimanje imovine i korištenje usluga od strane članova društva – vlasnika

Milivoj Friganović, mag. oec.

Izuzimanja imovine i korištenje usluga smatra se izuzimanjem imovine i korištenjem usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (skriveno isplate dobiti) izvršene tijekom poreznog razdoblja na teret dobiti tekućeg razdoblja. U nekim slučajevima za izuzimanje se ne tereti dobit tekućeg razdoblja već se izuzimanje pokriva npr.: isplatom zadržane dobiti, isplatom predujma dobiti, pozajmicom vlasnika društva ili smanjenjem obveze za primljenu pozajmicu vlasnika i sl. što posebno obrađujemo u ovom članku. U navedenim slučajevima ne postoji obveza obračunavanja poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (koji se oporezuje po stopi od 40% + prirez), jer se za te troškovi ne tereti dobit tekućeg razdoblja. Međutim, ako se izuzimanje pokriva iz zadržane dobiti ili predujmom dobiti (neovisno o tome da li je oporeziva), to se ne može učiniti međusobnim prebijanjem već treba vlasniku prvo isplatiti dobit na žiro ili tekući račun, obračunati porez na dohodak i prirez (ako podliježe oporezivanju) te će potom vlasnik uplatiti neto iznos dobiti na račun društva i na taj način će se pokriti izuzimanje.

Porezni status izuzimanja smo sagledali s aspekta propisa o dohotku, dobiti i PDV-a. Članak smo potkrijepili s 11 primjera iz prakse.

Sadržaj:

1.	Izuzimanje na teret dobiti tekućeg razdoblja	104
1.1.	Izuzimanje u sustavu Zakona o porezu na dohodak	105
1.1.1.	Utvrđivanje izuzimanja prema Zakonu o porezu na dohodak za samostalne djelatnosti	105
1.1.2.	Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga od strane članova društva – vlasnika	105
1.1.3.	Upisivanje podataka u nalogu za plaćanje i podnošenje JOPPD-a	107
1.1.4.	Primici od kapitala ostvareni u pravima, stvarima i uslugama (primici u naravi)	107
1.2.	Izuzimanje u sustavu Zakona o porezu na dobit	107
1.3.	Izuzimanje u sustavu PDV-a	108
1.3.1.	Porezna osnovica za izuzimanje dobara	108
1.3.2.	Porezna osnovica za izuzimanje usluga	109
1.3.3.	Utvrđivanje porezne osnovice za izuzimanje po osnovi privatne ili vlasničke povezanosti	109
1.4.	Primjeri obračunavanja poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga	110
	<i>Primjer 1. - Izuzimanje robe iz veleprodajnog skladišta za privatne potrebe člana društva</i>	110
	<i>Primjer 2. - Izuzimanje robe iz prodavaonice na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja</i>	111

	<i>Primjer 3. - Izuzimanje po osnovi turističkih usluga na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja</i>	112
	<i>Primjer 4. - Izuzimanje na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja – korištenje službenog automobila i plaćanje poslovnom karticom društva</i>	113
2.	Utvrđivanje i oporezivanje više isplaćenog predujma udjela u dobiti u odnosu na ostvarenu dobit	114
	<i>Primjer 5. - Isplata i oporezivanje predujma udjela u dobiti u 2015. te izračun i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja</i>	115
2.1.	Propisane evidencije o isplaćenim dividendama i udjelima u dobiti	116
3.	Izuzimanja koja ne terete dobiti tekućeg razdoblja	118
3.1.	Izuzimanje na teret zadržane dobiti društva	118
	<i>Primjer 6. - Izuzimanje na teret zadržane dobiti – plaćeni račun za kupnju 2 televizora</i>	119
3.2.	Izuzimanje na teret isplate predujma dobiti	120
	<i>Primjer 7. - Izuzimanje na teret isplaćenog predujma dobiti – plaćeni račun za školarinu za dijete vlasnika</i>	120
3.3.	Izuzimanje i pozajmice	120
	<i>Primjer 8. – Prijebor potraživanja za izuzimanje vlasnika s obvezom za primljenu pozajmicu</i>	120
	<i>Primjer 9. – Izuzimanje vlasnika na teret potraživanja za danu pozajmicu vlasniku</i>	120
	<i>Primjer 10. - Plaćanje računa turističkoj agenciji kroz isplatu plaće u naravi</i>	121
4.	Izuzimanje kod obrtnika „dobitaša“	121
	<i>Primjer 11. – Obrtnik „dobitaš“ koristi službeni automobil u privatne svrhe</i>	121
5.	Izuzimanje u slučaju poreznog nadzora	122
6.	Razlikovanje drugog dohotka od dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja	122

1. Izuzimanje na teret dobiti tekućeg razdoblja

Izuzimanje imovine i korištenje usluga društva iz poduzetničke sfere u privatnu sferu u korist članova društva (vlasnika) i njemu bliskih osoba nije rijetka pojava u RH-a te podliježe oporezivanju različitim porezima (porezu na dohodak, porezu na dobit, PDV-u ali u nekim slučajevima i obveznim doprinosima) koji terete dobit tekućeg razdoblja.

Prema članku 30. stavku 2. Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH - 120/13, 125/13, 148/13, Odluka USRH - 83/14, 143/14) pod izuzimanjima imovine i korištenjem usluga smatraju se izuzimanja imovine i korištenje usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (skriveno isplate dobiti) izvršeni tijekom poreznog razdoblja **na teret dobiti tekućeg razdoblja**, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak, od koje se plaća porez na dobit.

Prvo što treba odmah rasčistiti je slijedeće: što je zakonodavac mislio pod pojmom „**na teret dobiti tekućeg poslovanja**“? Naravno, mislio je na „**teret troškova tekućeg poreznog razdoblja**“ a ne na teret ostvarene dobiti iz ranijih godina (zadržane dobiti). Razumijevanje navedenih pojmova je temelj za razumijevanje oporezivanja dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja jer o tome da li se za troškove tereti dobit tekućeg razdoblja ili se iskazuje na neki drugi način ovisi i način oporezivanja izuzimanja.

Posebno ističemo da se u nekim slučajevima za izuzimanje ne tereti dobit tekućeg razdoblja već se izuzimanje pokriva npr.: **isplatom zadržane dobiti, isplatom predujma dobiti, pozajmicom vlasnika društva ili smanjenjem obveze za primljenu pozajmicu vlasnika i sl.**

Kako je s jedne strane propisano da je osnovicu poreza na dobit potrebno povećati za iznos troškova izuzimanja, a s druge strane je propisano da se na izuzimanje mora obračunati porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja, u praksi se vrlo često izabere „**manje zlo**“ te se uveća porezna osnovica poraza na dobit (stopa 20%) a ne obračuna porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (stopa 40% + prirez). Naravno, **najčešće takvo tretiranje izuzimanja je pogrešno jer porezni obveznik ne može birati koji porez želi platiti** (porez na dobit ili porez na dohodak) već je prvo potrebno utvrditi radi li se o dohotku od kapitala vlasnika te ako je to slučaj potrebno je obračunati i platiti porez na dohodak od kapitala. Samo u slučaju da se ne može utvrditi dohodak vlasnika (ili druge osobe, npr. radnika) i rashodi nisu nastali s ciljem ostvarivanja dobiti može se uvećati porezna osnovica poreza na dobit.

U praksi se izuzimanja **dobara** trgovačkih društava mogu najčešće pojaviti u obliku:

- financijske imovine – novac, čekovi, potraživanja od kupaca, udjeli, vrijednosnice i krediti,
- proizvoda i robe sa skladišta,
- robe iz prodavaonice (prehrambene namirnice, odjeća, obuća i sl.),
- predmeta dugotrajne imovine – nekretnine (zemljište, stanovi, garaže i sl.) pokretnine (vozila, zrakoplovi, jahte, brodice, uređaji, uredsko pokućstvo, osobna računala, umjetničke slike), nematerijalna imovina,
- kratkotrajna imovina – sirovine, pomoćni materijal, uredski materijal, sitni inventar i sl.

Izuzimanje **usluga** najčešće se pojavljuje u slijedećim oblicima:

- uporaba dugotrajne imovine društva – nekretnina (zemljište, stanovi, razni građevinski objekti i sl.) automobila i drugih prijevoznih sredstava - motocikli, zrakoplovi, jahte i sl.), izvođač





građevinskih radova daje bez naknade svom bratu dizalicu tri tjedna na korištenje za njegove osobne potrebe, vlasnik hotela dozvoljava upravo vjenčanom prijatelju da ostane tri dana u hotelu (vjenčani dar), prijevoznik (porezni obveznik) posuđuje svoj kamion u nedjelju kako bi on preselio namještaj u novu kuću svog sina

- uporaba radne snage zaposlenika u privatne svrhe člana društva (vlasnika) – pomoć u kući, popravak kuće ili gradnja privatnog objekta, službeni vozač u privatne svrhe, osoblje na jahtama ili u vilama i sl.
- uporaba tuđih usluga na teret sredstava društva – financijske usluge, prijevozne usluge, turističke i ugostiteljske usluge, od-vjetničke, javnobilježničke i liječničke usluge, usluge najma, npr. stolar (porezni obveznik) pomaže prijatelju popraviti prozor na kući besplatno, poduzetnik čija se gospodarska djelatnost sastoji od gradnje, održavanja i popravaka nekretnina, koristi svoje resurse (oprema, zalihe, osoblje) kako bi izgradio kuću za vlastite potrebe, izveo popravke na vlastitoj kući ili besplatno napravio dogradnju na prijateljevoj kući, vlasnik restorana koristi svoj lokal, opremu i zalihe za organiziranje privatne zabave prilikom vjenčanja svoje kćeri ili to daje u privatne svrhe svom prijatelju besplatno
- davanje usluga iz djelatnosti društva drugima bez naknade ili „ispod cijene“ iako za to ne postoje poslovni razlozi – npr. poduzeće specijalizirano za selidbe namještaja vrši selidbu za vlasnika poduzeća „ispod cijene“.

Posebno treba istaknuti da **izuzimanje treba razlikovati od troškova za reprezentaciju** (ugošćenje i darivanje poslovnih partnera koji su porezno priznati rashod od 30% s PDV-om) koja je „privlačnija“ od izuzimanja.

Pod poslovnim partnerima smatraju se osobe s kojima je uspostavljen poslovni odnos ili ga se namjerava uspostaviti. Porezni propisi nalažu da na računima ili obračunima za reprezentaciju mora biti naveden naziv poslovnog partnera (a ne imena i prezimena predstavnika poslovnog partnera) čiji su predstavnici darivani ili ugošćeni.

U slučaju dvojbe o tome da li se radi o izuzimanju ili reprezentaciji poslovni događaj treba prosuđivati prema ekonomskoj biti a ne prema onome što je na dokumentaciji deklarirano. U praksi postoje česti slučajevi kada se prikrivaju pravi poslovi i odnosi i to prividnim poslovima. U tom slučaju su u poreznom smislu relevantni prikriveni pravi a ne prividni poslovi.

1.1. Izuzimanje u sustavu Zakona o porezu na dohodak

1.1.1. Utvrđivanje izuzimanja prema Zakonu o porezu na dohodak za samostalne djelatnosti

Izuzimanje imovine i korištenje usluga društva iz poduzetničke sfere u privatnu sferu i to razdvajanje (što u nekim slučajevima nije uvijek lak posao) predstavlja nit vodilju o tome kojem poreznom obliku (porez na dohodak, porez na dobit i PDV) i na koji način (i kojim poreznim opterećenjem) podliježu oporezivanju primici po osnovi izuzimanja.

Prema članku 26. Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13, 160/13, 157/14) izuzimanjima se smatraju sve vrijednosti koje porezni obveznik izuzme iz radnje, obrta ili drugog oblika samostalne djelatnosti za svoje potrebe, potrebe svoga domaćinstva ili druge potrebe koje nisu u svezi s obavljanjem

djelatnosti i smatraju se poslovnim primicima u trenutku kada su izuzeti.

Izuzimanja mogu biti u obliku financijske imovine (novca i drugo), robe, proizvoda, korištenja drugih dobara i usluga. Izuzimanja u obliku financijske imovine ne utječu na dohodak od samostalne djelatnosti. Izuzimanja koja nisu u obliku financijske imovine procjenjuju se prema **usporedivoj tržišnoj vrijednosti**. Utvrđivanje vrijednosti izuzimanja tj. usporedive tržišne vrijednosti izuzimanja uređeno je člankom 28. Pravilnika o porezu na dohodak. Izuzimanjima se smatraju i manjkovi, kalo, rastep, kvar i lom iznad visine utvrđene aktom nadležne komore.



ističemo...

Navedenim izuzimanjima **ne smatraju se izuzimanja za privatne potrebe članova trgovačkih društava te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje utvrđuju dobit i plaćaju porez na dobit**, jer se ta izuzimanja oporezuju kao **dohodak od kapitala** prema članku 30. Zakona.

Kako je naša tema dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja od ovih općih odredbi u svezi definiranja izuzimanja u sustavu poreza na dohodak (koji se odnose na utvrđivanje dohotka od samostalne djelatnosti) trebamo se usmjeriti na samu definiciju izuzimanja kao dohotka od kapitala.

1.1.2. Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga od strane članova društva – vlasnika

Prema članku 30. stavku 1. Zakona o porezu na dohodak, primici po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja, smatraju se dohotkom od kapitala.



ističemo...

Sukladno članku 30. stavku 2. Zakona o porezu na dohodak **pod izuzimanjima imovine i korištenjem usluga** smatraju se izuzimanja imovine i korištenje usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (**skriveno isplate dobiti**) izvršeni tijekom poreznog razdoblja na teret dobiti tekućeg razdoblja, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak od koje se plaća porez na dobit.

Dakle, izuzimanjem se smatraju i izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak od koje se plaća porez na dobit a ne samo izuzimanja od strane članova trgovačkih društava.

Još Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 80/10) koji je na snazi od 1. srpnja 2010. više **nije dopušteno da društva izuzimanja dobara** i skriveno isplate dobiti odlukom ovlaštenog tijela društva (dakle, svojom voljom) **proglase porezno nepriznatim rashodima** (jer povećavaju poreznu osnovicu poreza na dobit) i da na taj način izbjegnu plaćanje poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja koje je „skuplje“ za društvo.

Naime iz članka 7. stavka 1. Zakona o porezu na dobit **izbrisane su** dotadašnje odredbe „izuzimanja i skriveno isplate dobiti“ (točke 5. i 6.) kao porezno nepriznati rashodi koji povećavaju poreznu osnovicu

poreza na dobit, te stavci 4. i 5. članka 7. navedenog Zakona kojim je bilo podrobnije propisano što se smatra „izuzimanja i skrivene isplate dobiti“.

Kako se od 1. srpnja 2010. primici fizičkih osoba (članova trgovačkih društava) po osnovi izuzimanja i skrivene isplate dobiti oporezuju **isključivo** porezom na dohodak, brisane odredbe Zakona o porezu na dobit (članak 7. stavci 4. i 5.) koje su definirale što se ima smatrati pod **izuzimanjem i skrivenim isplatama dobiti „preseljene“** su u nove stavke 5. i 6. članka 41. Pravilnika o porezu na dohodak koji sada izgledaju ovako:

Skrivenim isplatama (članak 41. stavak 5. Pravilnika o porezu na dohodak) dobiti smatraju se osobito:

- davanje određenih koristi dioničaru ili članu društva uz naknadu nižu od tržišne, uključujući i povoljniju kamatu,
- plaćanje veće naknade, dioničaru ili članu društva za dobra ili usluge, od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva dao društvu,
- davanje dobara ili usluga dioničaru ili članu društva u vrijednosti većoj od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva dao društvu,
- omogućavanje dioničaru ili članu društva drugih koristi za koje nema pravne osnove.

Prema članku 41. Pravilnika, **pod izuzimanjem imovine i korištenja usluga** na teret dobiti tekućeg razdoblja smatraju se:

- izuzimanja imovine i korištenja usluga od strane članova trgovačkih društava za privatne potrebe (skrivena isplate dobiti) na teret dobiti tekućeg razdoblja,
- izuzimanja članova trgovačkih društava po osnovi **manjkova** na imovini iz članka 7. stavka 1. točke 5. Zakona o porezu na dobit (za 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 dohodak) **za koje se ne tereti odgovorna osoba, ako su ovlašteni donijeti takvu odluku.** Prema članku 6. stavku 7. Pravilnika o porezu na dohodak, **porez na dohodak ne plaća** se na manjkove na imovini iz članka 7. stavka 1. točke 5. Zakona o porezu na dobit iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore ili Hrvatske obrtničke komore, u smislu poreza na dodanu vrijednost, ako je odluku da se ne tereti odgovorna osoba donio upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva, **a zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe.**

Na dalje, prema članku 15. stavku 4. Pravilnika, **primicima po osnovi nesamostalnog rada**, u skladu s člankom 14. stavkom 3. Zakona, smatraju se i primici po osnovi **manjkova** na imovini iz članka 7. stavka 1. točke 5. Zakona o porezu na dobit, ako se za iznos tih manjkova **ne tereti odgovorna osoba i ako se po toj osnovi ne utvrđuje dohodak od kapitala** iz članka 30. stavka 2. Zakona. Utvrđeni manjak uvećan za obračunati porez na dodanu vrijednost smatra se primitkom po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) i **pripisuje se radniku koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe**, a to nije učinio.

- izuzimanjima se smatraju i troškovi uporabe dobara u vlasništvu ili najmu društva i drugih povlastica koje se odnose na **privatni život dioničara ili člana društva.**
- izuzimanjem se smatraju sve vrijednosti koje fizička osoba, koja obavlja **samostalnu djelatnost** iz članka 18. Zakona i po

kojoj osnovi **utvrđuje dobit** i plaća porez na dobit, izuzme za svoje osobne potrebe,

- izuzimanjima sukladno članku 30. stavku 14. Zakona smatra se i **isplaćeni predujam udjela u dobiti ako se**, istekom tog razdoblja za koji je predujam isplaćen, a najkasnije u roku za podnošenje prijave poreza na dobit, **utvrdi da ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma**, odnosno dohotkom se smatra razlika između isplaćenog predujma i ostvarene dobiti. Dohodak se utvrđuje danom podnošenja prijave poreza na dobit a sukladno rokovima propisanim Zakonom o porezu na dobit.

Za utvrđeni oporezivi manjak se obično tereti odgovorna osoba a to je najčešće **radnik** kome se taj manjak i fakturira s PDV-om.

Kada se za manjak **ne tereti odgovorna osoba** onda se oporezivi manjak dobara smatra primitkom po osnovi nesamostalnog rada (**plaćom**) i **pripisuje se radniku koji je bio ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe**, a to nije učinio.

Kada se za manjak dobara **ne tereti odgovorna osoba** onda se oporezivi manjak smatra **dohotkom od kapitala po osnovi izuzimanja člana trgovačkog društva** i pripisuje se članu trgovačkog društva (vlasniku) ako je bio **ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe**, a to nije učinio.

Međutim, ako je **odluku da se ne tereti odgovorna osoba** donio upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva, **a zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe** onda se ne obračunava i ne plaća porez na dohodak (pa naravno niti dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja) već se za utvrđeni oporezivi manjak povećava porezna osnovica poreza na dobit.



ističemo...

Prema članku 51. stavku 1. Zakona o porezu na dohodak i članku 73. Pravilnika o porezu na dohodak predujam poreza na dohodak od izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplati telji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od **40%**, bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. ovoga i/ili članka 54. Zakona.

Prema članku 73. stavku 10. Pravilnika o porezu na dohodak, predujam poreza na **dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja** iz članka 30. stavka 14. Zakona o porezu na dohodak (**razlika primitka koja nastaje kada se tijekom poreznog razdoblja poreznom obvezniku isplati predujam udjela u dobiti, a istekom tog poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma**) obračunava se od iznosa primitka isplaćenog poreznom obvezniku od kojeg se utvrđuje dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja sukladno članku 41. stavku 12. Pravilnika o porezu na dohodak (razlika između isplaćenog predujma i ostvarene dobiti), uvećanom za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Iz tako utvrđenog primitka isplati telji obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju predujam poreza na dohodak po stopi od **40%**, bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. ovoga i/ili članka 54. Zakona.

Ako je porezni obveznik podnio godišnju poreznu prijavu za razdoblje za koje je predujam poreza na dohodak od udjela u dobiti uplaćen, **obvezan je podnijeti ispravak godišnje porezne prijave** najkasnije do trenutka podnošenja prijave poreza na dobit, odnosno tražiti obnovu postupka, ako je već doneseno porezno rješenje, u roku propisanom posebnim propisom. Ako nije podnio godišnju po-





reznu prijavu, tada će se predujam poreza na dohodak, koji je uplaćen na razliku primitka od kojeg se utvrđuje dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja, uzeti u obzir pri obračunu poreza na dohodak po osnovi izuzimanja.

1.1.3. Upisivanje podataka u nalogu za plaćanje i podnošenje JOPPD-a

U nastavku prikazujemo uplatne račune, poziv na broj i naziv računa za plaćanje poreza na dohodak, prireza i doprinosa sukladno Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2015. godini („Narodne novine“, broj 12/05).

Kod isplata neto primitka dohotka od kapitala (pa onda i po osnovi izuzimanja) sukladno članku 90. stavku 5. Pravilnika u nalogima za plaćanje treba upisati Poziv na broj primatelja:

HR67	OIB isplatitelja – oznaka JOPPD -12
------	-------------------------------------

Na dalje, porez na dohodak se plaća u korist računa grada/općine prema prebivališta poreznog obveznika (primatelja dohotka) – u našem slučaju će to biti grad Zagreb (HR 1110010051713312009). Uplatitelji poreza i prireza poreza na dohodak u polje „model“ trebaju upisati broj modela „HR68“a u poziv na broj primatelja treba upisati:

HR68	1910 - OIB isplatitelja – oznaka JOPPD
------	--

Obrazac JOPPD se podnosi Poreznoj upravi na dan isplate (kada se radi o isplati u novcu) primitka ili najkasnije slijedeći dan a podaci se iskazuju po pojedinom poreznom obvezniku odnosno fizičkoj osobi, međutim, kada se radi o isplati primitaka u naravi člankom 76. stavkom 6. propisan je rok (do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je primitak ostvaren ili najkasnije slijedeći dan) samo za dostavu primitaka u naravi po osnovi nesamostalnog rada i primitaka u naravi te po osnovi primitaka po osnovi drugog dohotka ali ne i za primitak u naravi po osnovi dohotka od kapitala.

Člancima 51. Zakona o porezu na dohodak i 73. Pravilnika o porezu na dohodak propisana je dospelost predujma poreza na dohodak po osnovi kapitala, međutim, nije propisana dospelost ostvarenog primitka u naravi po osnovi dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja. Na dalje, u članku 76. Pravilnika o porezu na dohodak nije utvrđen rok za predaju Obrasca JOPPD kada se radi o primicima po osnovi dohotka od kapitala u naravi već samo za primitke u naravi po osnovi nesamostalnog rada i primitke u naravi s osnova drugog dohotka (JOPPD se predaje do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je primitak ostvaren).

Stoga jedino što nam preostaje je zaključiti da o dohotku od kapitala u naravi, obračunatom porezu i prirezu na dohodak od kapitala i ostalim podacima isplatelj (društvo) je dužno podnijeti Obrazac JOPPD Poreznoj upravi na dan primitka izuzete imovine ili usluge ili na dan plaćanja izuzete imovine ili usluge dobavljačima (načelo blagajne) odnosno kada to nije moguće na dan plaćanja poreza i prireza na dohodak od kapitala.

1.1.4. Primici od kapitala ostvareni u pravima, stvarima i uslugama (primici u naravi)

Prema članku 16. stavku 4. i članku 44. stavku 7. Pravilnika jasno je propisan način obračunavanja i plaćanja poreza na dohodak na primitke u naravi po osnovi nesamostalnog rada (plaće) i drugog dohotka i to tako da se tržišna vrijednost navedenih primitaka u naravi uvećava za doprinose za obvezna osiguranja iz primitka (do-

prinosi za mirovinsko osiguranje), porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

To jednostavno znači da se tržišna vrijednost primitaka u naravi po osnovi nesamostalnog rada (plaće) i drugog dohotka smatra neto primitkom u naravi, kojeg treba izračunati koeficijentom preračunati u bruto primitak u naravi iz kojeg se obračunavaju doprinosi za mirovinsko osiguranje, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak te obračunati propisane doprinose na taj bruto primitak.

Što se tiče načina obračunavanja i plaćanja poreza na dohodak na primitke u naravi po osnovi dohotka od kapitala to nije bilo izrijekom propisano iako se u praksi obračun obavljao na isti način kao kod primitaka u naravi po osnovi nesamostalnog rada (plaće) i drugog dohotka.



ističemo...

Od 1. srpnja 2010. pa na dalje u primjeni je stavak 14. članka 41. Pravilnika prema kojem se primici od kapitala koji su ostvareni u pravima, stvarima i uslugama (jednostavno rečeno: u naravi) koji imaju novčanu vrijednost, smatraju primicima u naravi i pri obračunavanju i plaćanju predujma poreza na dohodak vrijednost primitka u naravi (koji uključuje i možebitni porez na dodanu vrijednost) uvećava se za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Dakle, tržišna vrijednost primitaka u naravi po osnovi dohotka od kapitala smatra se neto primitkom u naravi, kojeg treba preračunati koeficijentom na bruto primitak u naravi iz kojeg se obračunavaju porez na dohodak i prirez porezu na dohodak koji terete sredstva isplatitelja a ne primatelja dohotka.

1.2. Izuzimanje u sustavu Zakona o porezu na dobit

Prema članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14) porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama ovoga Zakona.

Poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta čini dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu.



ističemo...

Prema članku 5. stavku 6. Zakona o porezu na dobit, rashodima poreznog razdoblja ne smatraju se rashodi koji nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti poreznog obveznika niti su posljedica obavljanja djelatnosti.

Sukladno članku 11. stavku 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14), rashodima razdoblja za koje se utvrđuje porez (porezno razdoblje), sukladno članku 5. stavak 1. Zakona o porezu na dobit, smatraju se smanjenja gospodarstvenih koristi u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili stvaranja obveza koje imaju za posljedicu smanjenje kapitala a u svrhu povećanja prihoda odnosno dobiti.

Povećanje porezne osnovice uređeno je člankom 7. Zakona o porezu na dobit, a za našu temu posebno su relevantne slijedeće

stavke za koje se povećava porezna osnovica prema članku 5. Zakona o porezu na dobit:

- za 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 dohodak (članak 7. stavak 1. točka 5. Zakona o porezu na dobit). Na dalje, prema članku 26. Pravilnika o porezu na dobit, porezna osnovica povećava se za navedene manjkove u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost, po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak ako je odluku da se ne tereti odgovorna osoba donio upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva, a zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe.
- za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost, 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 (članak 1. stavak 1. točka 12. Zakona o porezu na dobit).
- za rashode iz stavka 1. članka 7. Zakona o porezu na dobit, osim za rashode iz točke 9. i 12. toga stavka, ne povećava se porezna osnovica kada se sukladno Zakonu o porezu na dohodak obračunava i plaća porez na dohodak (članak 1. stavak 2. Zakona o porezu na dobit).

Ovdje posebno treba istaknuti da kada se, sukladno Zakonu o porezu na dohodak, obračunava i plaća porez na dohodak na određene primitke fizičkih osoba, koji imaju status porezno priznatog rashoda (a to znači da su u svezi obavljanja djelatnosti društva), ne povećava se porezna osnovica poreza na dobit osim kada se radi o rashodima utvrđenim u postupku nadzora kada se povećava porezna osnovica poreza na dobit s utvrđenim pripadajućim porezima (PDV, porez na dohodak, prirez porezu na dohodak te obvezni doprinosi) koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost.



ističemo...

Iz svih do sada nabrojanih odredbi Zakona o porezu na dohodak i Zakona o porezu na dobit, možemo zaključiti da je izuzimanje i isplata skrivene dobiti u prvom redu oporezivo porezom na dohodak, a samo onda kada takva izuzimanja i skrivene isplate dobiti ne podliježu oporezivanju porezom na dohodak uključuju se u poreznu osnovicu poreza na dobit odnosno povećavaju je za te stavke.

Dakle, porezni obveznik ne može birati da li će platiti porez na dohodak ili porez na dobit, već prvo treba utvrditi da li se konkretno izuzimanje smatra dohotkom vlasnika te tek ako to nije slučaj može povećati poreznu osnovicu poreza na dobit za taj primitak (naravno, bez obračunatog poreza na dohodak).

Prema članku 26.a Pravilnika o porezu na dobit, porezni obveznik obvezan je sukladno članku 7. Zakona o porezu na dobit voditi evidenciju o troškovima učinjenim za privatne potrebe fizičkih osoba (skriveno isplate dobiti odnosno izuzimanja, te povlastice) koja osobito sadrži sljedeće podatke:

- nadnevak nastalih troškova,

- ime i prezime, adresa,
- OIB osobe kojoj su podmireni takvi troškovi,
- vrsta troškova te
- iznos nastalih troškova.

Na dalje, prema članku 10.a Zakona o porezu na dobit, ako je tijekom poreznog razdoblja fizičkoj osobi isplaćen predujam dobiti, a istekom tog poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma, tada se nastala razlika smatra primitkom koji se oporezuje u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak.



ističemo...

Člankom 35.a Pravilnika o porezu na dobit je propisano da u slučaju nastanka razlike na potraživanjima za predujmljenu dobit iz članka 10.a Zakona o porezu na dobit (istekom poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenog predujma), ista se, za porezne svrhe, ne može u poslovnim knjigama preoblikovati u neki drugi oblik potraživanja. Nastala razlika se smatra primitkom koji se oporezuje u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak.

Posebno napominjemo da pri isplati predujma dobiti tijekom poreznog razdoblja porezni obveznik treba postupati sukladno posebnim propisima kojima se propisuje mogućnost isplate predujma dobiti, te pažnjom dobrog gospodarstvenika i u dobroj vjeri, odnosno izvršiti isplatu predujma dobiti do iznosa kojeg pokazuje privremeni račun dobiti i gubitka.

Prema članku 35.a stavku 3. Pravilnika o porezu na dohodak, ako porezni obveznik isplaćuje predujmove dobiti, isti je obvezan voditi evidenciju o isplaćenim predujmovima dobiti koja osobito sadrži sljedeće podatke:

- ime i prezime, adresa i OIB osobe kojoj je isplaćen predujam,
- nadnevak i iznos isplaćenog predujma,
- iznos obračunatog poreza na dohodak pri isplati predujma dobiti prema propisima o porezu na dohodak,
- za svaku osobu kojoj je isplaćen predujam dobiti iznos ostvarenog udjela u dobiti poreznog razdoblja,
- iznos obračunatog poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja, sukladno propisima o porezu na dohodak, u slučaju nastanka razlike (ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma)

Evidencija o isplaćenim predujmovima dobiti obvezno se prilaže uz prijavu poreza na dobit.

2.3. Izuzimanje u sustavu PDV-a

2.3.1. Porezna osnovica za izuzimanje dobara

Prema članku 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine“, broj 73/13, 148/13, 143/14; Rješenje USRH 99/13, 153/13 – u daljnjem tekstu: ZPDV) **predmet oporezivanja je isporuka dobara koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.**

Što se misli pod pojmom „porezni obveznik koji djeluje kao takav“?

To je porezni obveznik koji obavlja gospodarsku djelatnost u smislu odredbi ZPDV-a s ciljem ostvarivanja prihoda pa je logično da porezni obveznik za svoje isporuke obračunava i naplaćuje naknadu. Zato u svakom slučaju moramo preispitati da li je pojedina isporuka dobara i usluga bez naknade nastala u poduzetničke svrhe ili nije.

Na dalje, prema članku 33. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba pri-





miti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučениh dobara ili usluga. Na temelju ove definicije porezne osnovice proizlazi da ako porezni obveznik nije za svoju isporuku dobara i usluga zaračunao naknadu da onda nema niti porezne osnovice. Ipak to nije tako pa isporuku bez naknade ne treba poistovjetiti a niti miješati s izuzimanjem.

Prema članku 7. stavku 3. ZPDV-a, isporukom dobara uz naknadu (dakle, podliježe plaćanju PDV-a) smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Sukladno članku 7. stavku 8. ZPDV-a, isporukom dobara uz naknadu smatra se ako porezni obveznik ili njegov slijednik zadrži dobra nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti, a pri nabavi tih dobara PDV je u cijelosti ili djelomično odbijen. Fizička ili pravna osoba prestaje djelovati kao porezni obveznik trajnom odjavom djelatnosti odnosno brisanjem iz registra kod nadležnog tijela

Prije odjave djelatnosti porezni obveznik mora obračunati PDV na sve isporuke do dana odjave, uključujući u te isporuke i sva dobra koja mu preostanu i koja se smatraju izuzimanjem u neposlovne svrhe, a za koja je mogao koristiti odbitak pretporeza. U slučaju kada je porezni obveznik prestao obavljati gospodarsku djelatnost trajnom odjavom ili brisanjem iz nadležnog registra pri čemu nije obračunao PDV prije odjave djelatnosti, osoba koja stječe izuzeto dobro kroz zasebni postupak smatra se jamcem platcem za pripadajuću obvezu PDV-a. Obvezu jamca platca utvrđuje rješenjem Porezna uprava.

**ističemo...**

Prema članku 33. stavku 4. ZPDV-a, **porezna osnovica kod izuzimanja dobara je nabavna cijena tih ili sličnih dobara a, ako je ta cijena nepoznata, visina troškova u trenutku isporuke.**

Prema članku 42. stavak 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine“, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14 – u daljnjem tekstu: PPDV), nabavnom cijenom smatra se cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada se radi o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena ili ako porezni obveznik ili njegov slijednik zadrži dobra nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti, a pri nabavi tih dobara PDV je u cijelosti ili djelomično odbijen. Pri izuzimanju dobara proizvedenih u poduzeću ukupnim troškom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima.

Sukladno članku 13. PPDV-a, isporuka dobara u smislu Zakona ne postoji ako se opozove (vrati). Ako isporučitelj tijekom isporuke dobara zamijeni jedno dobro drugim, onda se zamjenom ostvaruje prvobitno namjeravana isporuka dobara koja je oporeziva. Ako isporučitelj u jamstvenom roku zamijeni isporučeno dobro drugim istovrsnim dobrom, iste ili približno iste kakvoće i vrijednosti, ta isporuka nije oporeziva. Ako isporučitelj u zamjeni isporuči drugo dobro, manje ili veće vrijednosti, razlike povećavaju ili smanjuju poreznu osnovicu. Ako se opozove isporuka dobara za koju je izdan račun temeljem kojeg je primatelj iskoristio pravo odbitka pretporeza, ispravak porezne osnovice obavlja se samo pod uvjetima iz članka 33. stavka 7. Zakona.

Prema članku 20. PPDV-a, isporuke dobara i obavljanje usluga u postupku likvidacije, stečaja i ostalih sličnih postupaka podliježu oporezivanju. Isporuke dobara članovima ili osnivačima društva po završetku likvidacije podliježu oporezivanju. Porezni obveznik u postupku stečaja je stečajni dužnik.

Na dalje, prema članku 22. PPDV-a, prijenos dobara i imovinskih prava sa ostavitelja na jednog ili više nasljednika u slučaju nastavka gospodarske djelatnosti ne podliježe oporezivanju. Ako je zbog smrti poreznog obveznika (fizičke osobe) došlo do prestanka obavljanja djelatnosti, na nasljednike se prenose sve porezne obveze ostavitelja nastale do njegove smrti odnosno prestanka obavljanja djelatnosti. Za porezne obveze ostavitelja nasljednici odgovaraju solidarno.

2.3.2. Porezna osnovica za izuzimanje usluga

Prema članku 8. stavku 3. ZPDV-a obavljanjem usluga uz naknadu smatra se:

- korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez,
- obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti.

**ističemo...**

Na dalje prema čl. 33. stavku 5. ZPDV-a, porezna osnovica kod izuzimanja usluga je ukupni trošak obavljenih usluga.

Na dalje, prema članku 42. stavku 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost, nabavnom cijenom kod usluga odnosno korištenja dobara poslovne imovine u privatne ili druge neposlovne svrhe ukupnim troškom smatra se cijena nabave takvih usluga uvećana za troškove održavanja i druge zavisne troškove, a kod dobara koja su u najmu trošak naknade po ugovoru, trošak održavanja i svi drugi zavisni troškovi koje po ugovoru o najmu snosi korisnik najma. Kod izuzimanja usluga ukupnim troškom smatra se ukupni trošak obavljanja tih usluga kojeg snosi porezni obveznik.

2.3.3. Utvrđivanje porezne osnovice za izuzimanje po osnovi privatne ili vlasničke povezanosti

Prema članku 33. stavku 9. ZPDV-a, u slučaju isporuka dobara i obavljanja usluga osobama koje su u obiteljskim i drugim bliskim osobnim vezama s poreznim obveznikom (privatna povezanost) te u slučaju postojanja financijskih i pravnih veza (vlasnička povezanost), uključujući odnose poslodavca i zaposlenika kao i članova njihovih obitelji, veza na temelju članstva, upravljanja ili vlasništva, poreznom osnovicom smatra se tržišna vrijednost ako je:

- naknada niža od tržišne vrijednosti, a primatelj isporuke nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ovoga Zakona,
- naknada niža od tržišne vrijednosti, a isporučitelj nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ZPDV-a i radi se o isporukama koje su oslobođene PDV-a u skladu s odredbama članka 39. stavka 1. i članka 40. stavaka 1. i 2. ovoga Zakona,
- naknada viša od tržišne vrijednosti, a isporučitelj nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ovoga Zakona.

Tržišnom vrijednosti smatra se ukupni iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu

nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara ili usluga, tada se tržišnom vrijednosti smatra:

- kada je riječ o dobrima, iznos koji nije niži od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke,
- kada je riječ o uslugama, iznos koji nije niži od ukupnih utvrđenih troškova obavljanja usluga koje snosi porezni obveznik.

1.4. Primjeri obračunavanja poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga

U nastavku ćemo prikazati obračunavanje predujmova poreza na dohodak od izuzimanja na primjerima.

Primjer 1. - Izuzimanje robe iz veleprodajnog skladišta za privatne potrebe člana društva

Član društva Šime Šimić (ima prebivalište u Zagrebu – stopa prireza 18%) je 31. listopada 2015. za privatne potrebe svog domaćinstva uzeo određeno dobro tj. robu iz vlastitog veleprodajnog skladišta (ovdje se radi o **izuzimanju robe**). Nabavna vrijednost tog dobra (robe) iznosi 500,00 kuna što ujedno predstavlja i cijenu nove nabave (odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave) - to je ujedno i porezna osnovica za obračun PDV-a. Neto primitak u naravi s uključenim PDV-om (stopa 25%) iznosi 625,00 kuna (500,00 + 125,00 kuna PDV-a).

Ovo izuzimanje robe podliježe plaćanju PDV-a tj. smatra se isporukom uz naknadu zato što je za tu robu prethodno u cijelosti odbijen (priznat) pretporez. Naravno, ovo izuzimanje zajedno s obračunatim porezom na dohodak i prirezom predstavlja 100% porezno priznati rashod.

Kako se obračunava koeficijent za preračunavanje neto primitka u naravi u bruto primitak u naravi?

Prvo trebamo izračunati ukupnu stopu poreza na dohodak od kapitala na izuzimanje imovine i korištenje usluga društva (40%) i prireza (18%) s tim da prethodno moramo izračunati i sam koeficijent za preračun neto primitka u naravi u bruto primitak.

$$\text{Stopa poreza i prireza} = 40 \times \frac{40 \times 18}{100} = 47,2\%$$

$$\text{Koeficijent za preračun} = 1 + \left(\frac{47,2 \times 100}{100 - 47,2} \right) / 100 = 1,893939$$

$$\text{Izračun bruto primitka u naravi} = 1.183,71 \text{ kuna } (625,00 \times 1,893939)$$

Obračun poreza i prireza na izuzimanje

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto primitak u naravi (625,00 x 1,893939)	1.183,71
2.	Porez na dohodak 40%	473,48
3.	Prirez 18%	85,23
4.	Ukupno porez i prirez (2 + 3)	558,71
5.	Neto primitak u naravi (1 - 4)	625,00

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Ostala potraživanja od člana društva za izuzimanje Prihodi od uporabe vlastitih roba za privatne potrebe Obveze za PDV-e na vlastitu potrošnju – 25%	625,00 500,00 125,00	1780	7602 26003
2.	Razduženje robe u skladištu	500,00	7090	6600
3.	Obračun izuzimanja Bruto primitak u naravi (625,00 x 1,89393939) Porez na dohodak (40%) i prirez (18%) Obveze za ostale kratkoročne obveze (za izuzimanje)	1.183,71 558,71 625,00	7360	2633 2399
4.	Prijeboj potraživanja	625,00	2399	1780
5.	Uplata poreza na dohodak i prireza	558,71	2633	1000

Što možemo zaključiti iz ovog obračuna poreza na dohodak od kapitala (po osnovi izuzimanja) i knjiženja?

Temeljno je da obračunati porez na dohodak i prirez tereti troškove poslovanja društva kao i PDV-e. Drugim riječima, ovdje se radi o jednoj vrsti „darovanja“ kod kojeg se za poreze ne tereti primatelj dohotka (u ovom slučaju člana društva) već društvo (što indirektno ide na štetu člana društva odnosno vlasnika).

Na kraju godine odnosno pri prestanku djelatnosti isplatiatelj primitka po osnovi kojega se utvrđuje dohodak od kapitala obavezan je poreznim obveznicima dati **potvrde** o visini ostvarenog dohotka od kapitala kako je to i propisano člankom 79. Pravilnika o porezu na dohodak.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u



Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1					
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)			0,00		
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	5		625,00	
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	0		0,00	
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	473,48		85,23	
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00		1.183,71	
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	0,00		1.183,71	
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00		0,00	
12.7. Dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00		0,00	
12.5. Doprinosi za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinosi za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00		0,00	
12.3. Doprinosi za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinosi za zaštitu zdravlja na radu	0,00		0,00	
12.1. Doprinosi za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinosi za mirovinsko osiguranje - II STUP	0,00		0,00	
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	1.183,71		0,00	
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	0		31.12.2015.	
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	0		01.01.2015	
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0		0	
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0		0	
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	1001		1002	
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	02029503356		Šime Šimić	
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	01333		00000	
1. Redni broj		1.			

Primjer 2. - Izuzimanje robe iz prodavaonice na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja

Član trgovačkog društva "Marina" d.o.o. iz Zagreba, je dana 31. listopada. 2015. godine iz prodavaonice društva izuzeo (za to postoji Odluka Društva) odijelo Boss čija maloprodajna cijena zajedno s PDV-om iznosi 6.000,00 kuna.

Član društva Ante Antić ima prebivalište u Zagrebu za koji je propisan prizet od 18%.

Prvo ćemo utvrditi poreznu osnovicu (cijenu nove nabave) za plaćanje PDV-a na slijedeći način:

Red. br.	O p i s	Iznos
1.	Maloprodajna cijena odijela u prodavaonici	6.000,00
2.	Uračunati PDV - stopa 25% (preračunata stopa 20%)	1.200,00
3.	Razlika u cijeni na trošak nabave - 37,14286%	1.300,00
4.	Trošak nabave odijela	3.500,00
5.	Obračun PDV-a (3.500,00 x 25%)	875,00
6.	Iznos neto izuzimanja s PDV-om (4 + 5)	4.375,00

Nabavna vrijednost tog dobra (robe) iznosi 3.500,00 kuna što ujedno predstavlja i cijenu nove nabave (odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave) - to je ujedno i porezna osnovica za obračun PDV-a. Neto primitak u naravi s uključenim PDV-om (stopa 25%) iznosi 4.375,00 kuna (3.500,00 x 875,00 kuna PDV-a).

Ovo izuzimanje robe podliježe plaćanju PDV-a tj. smatra se isporukom uz naknadu zato što je za tu robu prethodno u cijelosti odbijen (priznat) pretporez. Naravno, ovo izuzimanje zajedno s obračunatim porezom na dohodak i prizetom predstavlja 100% porezno priznati rashod.

Na dalje ovo izuzimanje smatra se neto primitkom u naravi člana društva pa stoga moramo navedeni iznos izuzimanja (zajedno s PDV-om) preračunati na bruto primitak u naravi iz kojeg će se obračunati porez na dohodak i prizet (član uprave ima prebivalište u Zagrebu za koji je propisan prizet od 18%).

Preračunati iznos (osim na način iz primjera) možemo dobiti na slijedeći način:

$$\text{Primitak} = \frac{\text{Neto primitak izuzimanja}}{0,60 - (0,40 \times \text{stopa prizeta})}$$

$$= \frac{4.375,00}{0,60 - (0,40 \times 0,18)} = 8.285,98$$

Koeficijent iznosi = 1,893939 (način izračuna smo prikazali u prethodnom primjeru 1.)

Izračun bruto primitka u naravi = 4.375,00 x 1,893939 = 8.285,98 kn

Obračun poreza na dohodak i prizeta na izuzimanje

Red. br.	O p i s	Iznos
1.	Preračunati bruto primitak	8.285,98
2.	Porez 40%	3.314,39
3.	Prizet 18%	596,59
4.	Ukupno porez i prizet	3.910,98
5.	Neto primitak (1 - 4) - maloprodajna cijena odijela	4.375,00

Naravno, ovo izuzimanje zajedno s obračunatim porezom na dohodak i prirezom (8.285,98 kn) predstavlja 100% porezno priznati rashod.

Možemo zaključiti da je ovo porezno opterećenje jako veliko i iznosi 89,39% neto primitka po osnovi izuzimanja.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Razduženje prodavaonice	6.000,00		663
	Uračunati PDV	1.200,00	664	
	Razlika u cijeni	1.300,00	669	
	Trošak nabave	3.500,00	7091	
2.	Izuzimanje			
	Potraživanje od člana društva	8.285,98	1780	
	Prihodi od uporabe vlastitih roba za vlastite potrebe (6.000,00 – 1.200,00 - 1.300,00)	3.500,00		7602
	Obračunati PDV	875,00		26003
	Obveze za porez na dohodak od kapitala i prireza	3.910,98		2633
3.	Uplata poreza na dohodak od kapitala i prireza	3.910,98	2633	1000

Na kraju godine odnosno pri prestanku djelatnosti isplatitelj primitka po osnovi kojega se utvrđuje dohodak od kapitala obvezan je poreznim obveznicima dati **potvrde** o visini ostvarenog dohotka od kapitala kako je to i propisano člankom 79. Pravilnika o porezu na dohodak.

Društvo je dužno podnijeti Obrazac **JOPPD** Poreznoj upravi i popuniti ga na isti način kao u primjeru 1.

Primjer 3. - Izuzimanje po osnovi turističkih usluga na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja

Članu trgovačkog društva (nije zaposlenik istog društva) „Bosa“ d.o.o. iz Zagreba je na temelju Odluke istog društva plaćen račun za turističko putovanje po afričkoj divljini (safari) turističkoj agenciji „Lora“ d.o.o. u iznosu od 20.000,00 (u račun je uključen i PDV a račun je plaćen 15. listopada 2015.) i to na teret troškova tekućeg poslovanja. Član uprave ima prebivalište u Zagrebu za koji je propisan prirez od 18%. 1

Ovo izuzimanje robe ne podliježe plaćanju PDV-a tj. ne smatra se isporukom uz naknadu zato što za tu robu prethodno nije niti u cijelosti a niti djelomično odbijen (priznat) pretporez. Naravno, ovo izuzimanje zajedno s obračunatim porezom na dohodak i prirezom predstavlja 100% porezno priznati rashod.

Prvo što moramo učiniti je preračunati neto primitak (iznos s računa zajedno s PDV-om) na bruto primitak radi obračuna poreza na dohodak od kapitala i prireza po osnovi izuzimanja.

Preračunati bruto primitak = $20.000,00 \times 1,893939 = 37.878,78$ kn

Obračun poreza na dohodak i prireza na izuzimanje

R. br.	O p i s	Iznos
1.	Preračunati bruto primitak	37.878,78
2.	Porez 40%	15.151,51
3.	Prirez 18%	2.727,27
4.	Ukupno porez na dohodak od kapitala i prirez	17.878,78
5.	Neto primitak – maloprodajna cijena turističkog putovanja s PDV-om	20.000,00

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Izuzimanje za privatni život člana društva	37.878,78	7360	
	■ dobavljači za usluge (turistička agencija)	20.000,00		2202
	■ obveze za porez na dohodak od kapitala i prireza	17.878,78		2633
2.	Plaćanje računa turističkoj agenciji	20.000,00	2202	1000
3.	Plaćanje poreza na dohodak od kapitala i prireza	17.878,78	2633	1000

Što se tiče PDV-a poduzetnik nije niti mogao odbiti pretporez pa ga ponovno zaračunati jer je očito da ovo plaćanje turističkih usluga nije povezano s poduzetničkom sferom poduzetnika već privatnom potrošnjom člana društva.

O obračunatom porezu i prirezu na dohodak od kapitala isplatitelj (društvo) je dužno podnijeti Obrazac **JOPPD** Poreznoj upravi na dan plaćanja računa dobavljačima (načelo blagajne).

**Telefon za savjete****01/ 48 36 046****01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.



- stranica B-	IV. Redni broj stranice 1/1	17. obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)		0,00	
		16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	5	20.000,00
		15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	0	0,00
		14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.151,51	2.727,27
		13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00	37.878,78
		13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	0,00	37.878,78
		12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00	0,00
		12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00	0,00
		12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00	0,00
		12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00	0,00
		12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	0,00	0,00
		11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	37.878,78	0,00
III. Vrsta izvješća 1		10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	0	31.12.2015.
		10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	0	01.01.2015
II. Oznaka izvješća 15288		8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0	0
		7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0	0
I. OIB podnositelja izvješća 33333333333		6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	1001	1002
		4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	02029503356	Šime Šimić
		2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	01333	00000
		1. Redni broj		1.	

Primjer 4. - Izuzimanje na teret dobiti (troškova) tekućeg poslovanja – korištenje službenog automobila i plaćanje poslovnom karticom društva

Društvo je u 2014. godini kupilo osobni automobil na operativni leasing koji koristi član društva (vlasnik) 24 sata na dan. Mjesečni račun za operativni leasing iznosi 6.250,00 kn (5.000,00 + 1.250,00 PDV) i društvo nema pravo na odbitak PDV-a (pretporez). Člankom 16. Pravilnika o porezu na dohodak je propisan način utvrđivanja primitaka u naravi po osnovi dohotka od nesamostalnog rada i drugog dohotka ali ne i za dohodak od kapitala, međutim, autor ipak smatra da se kod utvrđivanja tržišne vrijednosti dohotka od kapitala može također primijeniti navedeni članak. Kako se radi o operativnom leasingu tržišna vrijednost primitka u naravi (korištenje osobnog automobila 24 sata na dan od strane vlasnika društva) iznosi 20% mjesečne leasing rate (s PDV-om) što iznosi 1.250,00 kn (6.250,00 x 20%).

Član trgovačkog društva tj. vlasnik (nije zaposlenik istog društva) „Rosa“ d.o.o. iz Zagreba je bio na putovanju te je poslovnom karticom društva platio račun s PDV-om u ukupnom iznosu od 20.000,00 kn (hotelski smještaj, gorivo, ski karte, cestarina). Članovi uprave društva donijeli su odluku da se za sve privatne troškove tereti dobit tekućeg razdoblja pa je potrebno obračunati porez i prirez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja a potom će svi navedeni troškovi predstavljati 100% porezno priznat rashod tekućeg poreznog razdoblja.

Ovo izuzimanje ne podliježe plaćanju PDV-a tj. ne smatra se isporukom uz naknadu zato što za tu robu prethodno nije niti u cijelosti a niti djelomično odbijen (priznat) pretporez. Naravno, ovo izuzimanje zajedno s obračunatim porezom na dohodak i prirezom predstavlja 100% porezno priznati rashod.

Prvo što moramo učiniti je preračunati neto primitak (iznos s računa zajedno s PDV-om) na bruto primitak (uz primjenu koeficijenta 1,893939) radi obračuna poreza na dohodak od kapitala i prireza po osnovi izuzimanja.

Obračun izuzimanja za službeni automobil i izdatke po osnovi poslovne kartice društva

R. br.	O p i s	Korištenje službenog automobila	Trošak po službenoj kartici	Ukupno
1.	Bruto primitak	2.367,42	37.878,78	40.246,20
2.	Porez – 40%	946,97	15.151,51	16.098,48
3.	Prirez - 18%	170,45	2.727,27	2.897,72
4.	Ukupno porez i prirez (2 + 3)	1.117,42	17.878,78	18.996,20
5.	Neto primitak (1 – 4)	1.250,00	20.000,00	21.250,00

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljeni račun za operativni leasing	6.250,00	4142	2200
2.	Primljeni račun za poslovnu karticu	20.000,00	7360	2270
3.	Obračun poreza i prireza	18.996,20	7360	2633
4.	Plaćanje računa dobavljačima	6.250,00	2200	
	Plaćanja obveze prema izdavateljima karticama	20.000,00	2270	
	Plaćanja poreza i prireza	18.996,20	2633	
	Žiro – račun	45.246,20		1000

O obračunatom porezu i prirezu poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja isplatiatelj je dužan izvijestiti na obrascu PDV-a na dan plaćanja računa dobavljačima (računi su plaćeni 31. listopada 2015.).



U nastavku ćemo prikazati uobičajeni primjer izračuna dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja kada ostvarena dobit nije **dostatna za pokriće isplaćenog predujma dobiti tijekom istog poreznog razdoblja** – 2015. godine.

Primjer 5. - Isplata i oporezivanje predujma udjela u dobiti u 2015. te izračun i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja

Isplata i oporezivanje predujma udjela u dobiti u 2015. godini:

Trgovačko društvo "Žizula" d.o.o. iz Šibenika, svom jedinom članu društva-fizičkoj osobi (Peri Periću koji ima prebivalište u Šibeniku) isplatilo je 10. rujna 2015. godine predujam udjela u dobiti za 2015. u iznosu od **150.000,00 kuna** koji predstavlja iznos dobiti kojeg pokazuje **privremeni račun dobiti** i gubitka za razdoblje siječanj – lipanj 2015. godine. Na dalje, trgovačko društvo nema prenesenih gubitaka iz prethodnih poreznih razdoblja.

Porez na dohodak po stopi od 12% i prirez od 10% (propisan za Grad Šibenik) se obračunava i plaća na cijeli iznos predujma (150.000,00 kn).

Obračun poreza na dohodak od kapitala po osnovi isplate predujma udjela u dobiti za 2015. – isplata 10. rujna 2015.

Red. br.	O p i s	Iznos
1.	Isplata predujma udjela u dobiti za 2015.	150.000,00
2.	Porez na dohodak - 12%	18.000,00
3.	Prirez - 10%	1.800,00
4.	Ukupno porez i prirez (2 + 3)	19.800,00
5.	Neto za isplatu „na ruke“ (1 – 4)	130.200,00

Sukladno članku 90. stavku 2. točki 2. Pravilnika o porezu na dohodak, neto iznos za isplatu na ruke (130.200,00 kn) trgovačko društvo može primatelju isplatiti na žiro – račun ili tekući račun i ne mogu se isplatiti u gotovu novcu.

Prema Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2015. godini („Narodne novine“, broj 12/15 i 103/15 koji je na snazi od 2. veljače 2015.) porez na dohodak i prirez porezu na dohodak pripada u zajednički prihod državnoga, županijskih, gradskih i općinskih proračuna.

Porez na dohodak i prirez porezu na dohodak uplaćuje se u **korist računa grada/općine** prema prebivalištu poreznog obveznika – primatelja dohotka. Npr. za grad Zagreb uplatni račun je: **HR 1110010051713312009**.

Brojčana oznaka za vrstu poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak temeljem JOPPD izvješća - od 1.1.2014. godine pa na dalje je - **1910 Predujam poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi dohotka od kapitala** (predujam dividendi i udjela u dobiti se uplaćuju na isti račun).

Isplatelji dohotka za uplatu poreza i prireza na dohodak temeljem JOPPD izvješća na propisane brojčane oznake vrste poreza i prireza od 1880 do 1945 na nalozima za plaćanje u polje „model“ upisuju **broj modela „HR68“** a u polje „poziv na broj primatelja“ kao podatak prvi odgovarajuću **brojčanu oznaku vrste poreza i prireza porezu na dohodak (u našem slučaju je to 1910) koji se uplaćuje** (4 znamenke uključujući kontrolni broj), kao podatak drugi **OIB** dodijeljen od Ministarstva financija – Porezne uprave te kao podatak treći oznaku izvješća **JOPPD** prema kojemu se vrši uplata (5 znamenaka).

HR68	1910 – OIB isplatelj – oznaka JOPPD
------	-------------------------------------

U našem primjeru se radi o primatelju predujma udjela u dobiti koji ima prebivalište u Šibeniku i koji plaća porez na dobit po odbitku i to mora obaviti preko računa na račun po IBAN konstrukciji HR3010010051744412001 koji je određen za Grad ŠIBENIK.

Naravno da isplatu predujma udjela u dobiti i obračun poreza na dohodak i prireza treba iskazati na Obrascu JOPPD i dostaviti Poreznoj upravi na dan isplate predujma.

Izračun i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja u 2016. godini

Nakon utvrđene ostvarene neto dobiti u iznosu od **100.000,00 kuna** za 2015. godinu ostao je **nepokriveni iznos isplaćenog predujma udjela u dobiti u iznosu od 50.000,00 kuna** (150.000,00 – 100.000,00) na koji treba prvo izračunati iznos dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja te obračunati porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja te pripadajući možebitni prirez.

Prema članku 73. stavku 10. Pravilnika, predujam poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja iz članka 30. stavka 14. Zakona o porezu na dohodak obračunava se od iznosa primitka isplaćenog poreznom obvezniku od kojeg se utvrđuje dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja sukladno članku 41. stavku 12. Pravilnika o porezu na dohodak (dohotkom se smatra razlika između isplaćenog predujma i ostvarene dobiti), uvećanom za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

To znači da se utvrđena razlika između isplaćenog predujma i ostvarene dobiti smatra **neto primitkom** kojeg treba preračunati u bruto primitak te iz tako utvrđenog bruto primitka obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na dohodak po stopi od **40%** te pripadajući prirez po stopi od **10%** (to je propisana stopa prireza za grad Šibenik) bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. i/ili članka 54. Zakona.

Porez na dohodak i prirez po osnovi **izuzimanja treba obračunati i uplatiti do trenutka podnošenja prijave poreza na dobit za 2015. godinu** (u našem slučaju krajnji rok je **30. travnja 2016.** što je inače krajnji rok za podnošenje prijave poreza na dobit za 2015. godinu).

Izračun i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja u 2016. godini

R. br.	O p i s	Iznos
1.	Isplaćeni predujam udjela u dobiti (bruto) tijekom 2015.	150.000,00
2.	Ostvarena dobit za 2015.	100.000,00
3.	Iznos nepokrivenog isplaćenog predujma udjela u dobiti tijekom 2015.	50.000,00
4.	Iznos poreza na dohodak (12%) i prireza (10%) koji nije pokriven ostvarenom dobiti (50.000,00 x 13,2%*)	6.600,00
5.	Iznos pokrivenog isplaćenog predujma tijekom 2015. s ostvarenom dobiti za 2015.	100.000,00
6.	Porez na dohodak (12%) i prirez (10%) koji je pokriven ostvarenom dobiti (100.000 x 13,2%*)	13.200,00
7.	Neto iznos nepokrivenog predujma (50.000,00 – 6.600,00)	43.400,00
8.	Preračunati neto iznos nepokrivenog predujma u bruto iznos (43.400,00 x 1,7857143***)	77.500,00
9.	Obračun poreza na dohodak (40%) i prireza (10%) = 77.500,00 x 44%**	34.100,00
10.	Razlika poreza i prireza za uplatu (34.100,00 – 6.600,00)	27.500,00

Ukupnu stopu poreza na dohodak (12%) i prireza (10%) izračunali smo na slijedeći način:

$\text{Ukupna stopa poreza i prireza} = 12 + \frac{12 \times 10}{100} = 13,2\%^*$	
Izračun koeficijenta za preračun neto iznosa u bruto iznos	
$\text{Ukupna stopa poreza i prireza} = 40 + \frac{40 \times 10}{100} = 44\% **$	
$\text{Koeficijent za preračun neto iznosa u bruto iznos} = 1 + \left(\frac{44 \times 100}{100 - 44} \right) / 100 = 1,7857143^{***}$	
Bruto iznos primitaka = 43.400,00 x 1,7857143 = 77.500,00 kn	

Iz navedenog obračuna je razvidno da će trgovačko društvo na ime poreza na dohodak (12%) i prireza (10%) od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu uplatiti ukupno **13.200,00 kuna** (19.800,00 kuna je uplaćeno poreza i prireza u 2015. na isplaćeni predujam udjela u dobiti a koji je iznosio 150.000,00 kuna od kojeg je odbijen nepokriveni iznos poreza i prireza u iznosu od 6.600,00 kn.

Na ime obračuna poreza i prireza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja uplaćeno je ukupno **34.100,00** od čega je direktno uplaćeno 27.500,00 kuna + 6.600,00 kuna.

Na kraju se postavlja pitanje **na čiji teret ide neto iznos nepokrivenog „predujma udjela u dobiti“** u iznosu od 43.400,00 kuna (50.000,00 - 6.600,00) koji je isplaćen članu društva Peri Periću?

Ide na teret ostalih poslovnih rashoda trgovačkog društva što ćemo i prikazati kod knjiženja ovih poslovnih događaja:

Knjiženje isplate i oporezivanje predujma udjela u dobiti u 2015. Godini:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Isplata predujma udjela u dobiti i plaćanje poreza na dohodak Potraživanja za predujam udjela u dobiti od člana društva Potraživanja za predujmljeni porez na dohodak Isplata sa žiro-računa	130.200,00 19.800,00 150.000,00	1770 1771	1000

Knjiženje obračuna i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja u 2016. godini:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Uplata razlike poreza na dohodak po osnovi izuzimanja	27.500,00	1771	100
2.	Raspored dobitka iz zadržane dobiti	100.000,00	9402	2461
3.	Prijeboj potraživanja za isplaćeni predujam Obveze s osnove udjela u rezultatu fizičkim osobama-članovima društva Potraživanja za predujma udjela u dobiti od člana društva Potraživanja za predujmljeni porez na dohodak	100.000,00 86.800,00 13.200,00	2461	1770 1771

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
4.	Obračun rashoda po osnovi izuzimanja Ostali poslovni rashodi Potraživanja za predujam udjela u dobiti od člana društva Potraživanja za predujmljeni porez na dohodak	77.500,00 43.400,00 34.100,00	7360	1770 1771

Što se na kraju dogodilo?

Član društva (Pero Perić) je izuzeo iz svog trgovačkog društva 43.400,00 kuna (radi se o izuzimanju u novcu) i po tom izuzimanju platio državi porez na dohodak i prirez u iznosu od 34.100,00 kuna, što znači da je **porezno opterećenje enormnih 78,57%**.

Da zaključimo, za svakog racionalnog člana društva **nije prihvatljiva isplata predujma udjela u dobiti koja će premašiti ostvarenu dobit**, već je naravno prihvatljivija **pozajmica** od svog društva ako je članu društva neophodna gotovina.



ističemo...

Posebno treba istaknuti da, prema članku 35.a stavku 1. Pravilnika o porezu na dobit, u slučaju nastanka razlike na potraživanjima za predujmljenu dobit iz članka 10.a Zakona (kada ostvarena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenog predujma) ista se, za porezne svrhe, **ne može u poslovnim knjigama preoblikovati u neki drugi oblik potraživanja**.

2.1. Propisane evidencije o isplaćenim dividendama i udjelima u dobiti

Prema članku 35.a Pravilnika o porezu na dobit, **ako porezni obveznik isplaćuje predujmove dobiti**, isti je obavezan voditi **Evidenciju o isplaćenim predujmovima dobiti** koja osobito sadrži slijedeće podatke:

- ime i prezime, adresa i OIB osobe kojoj je isplaćen predujam,
- nadnevak i iznos isplaćenog predujma,
- iznos obračunatog poreza na dohodak pri isplati predujma dobiti prema propisima o porezu na dohodak,
- iznos ostvarenog udjela u dobiti poreznog razdoblja (za svaku osobu kojoj je isplaćen predujam dobiti),
- iznos obračunatog poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja** (kada ostvarena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenog predujma).

Evidencija o isplaćenim predujmovima dobiti **obvezno se prilaže uz prijavu poreza na dobit (Obrazac PD)**.

Evidencija o isplaćenim predujmovima dobiti u 2015.

Red. br.	Podaci o primatelju udjela u dobiti	Nadnevak isplate predujma	Iznos isplaćenog predujma	Iznos obračunatog poreza na dohodak	Iznos ostvarenog udjela u dobiti poreznog razdoblja	Iznos obračunatog poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja
1.	Pero Perić Put Tanaje 13 Šibenik OIB - 12345678910	10. rujna 2015.	150.000,00	19.800,00	100.000,00	27.500,00*

*Ovaj iznos poreza na dohodak je obračunat i plaćen u 2016. i on predstavlja razliku između obračunatog poreza na dohodak od izuzimanja u iznosu od 34.100,00 kuna i preplaćenog predujma poreza na dohodak od kapitala na isplaćeni predujam udjela u dobiti u iznosu od 6.600,00 kuna.



Na dalje, sukladno članku 79. Pravilnika, isplatitelj primitka po osnovi dohotka od kapitala je obavezan **na kraju godine** poreznim obveznicima dati **potvrde** o visini pojedinačnih i ukupnih godišnjih primitaka po izvorima dohotka, postotku i iznosu priznatih izdataka pri isplati, iznosu izdatka po osnovi uplaćenog obveznog doprinosa iz primitka prema posebnim propisima, iznosu dohotka, nadnevkul uplate obveznih doprinosa, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak te iznosu obustavljenih i uplaćenih obveznih doprinosa iz primitka, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak te iznosu neto isplate. Navedena „**Potvrda o isplaćenom primitku, dohotku, uplaćenom doprinosu, porezu na dohodak i prirezu poreza na dohodak u _____ godini**“ daje se poreznom obvezniku (primatelju dohotka od kapitala) koju treba priložiti uz godišnju poreznu prijavu ako je podnosi Poreznoj upravi.

Ako naš porezni obveznik (Pero Perić) kojemu je utvrđen dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (ostvarena dobit je manja od isplaćenog predujma) i kojemu je predujam udjela u dobiti (150.000,00 kn) oporezovan (19.800,00 kn) pri isplati tog predujma **ne podnese godišnju poreznu prijavu za 2015. godinu** onda isplatitelj **ne treba obaviti nikakav ispravak navedenih izvješća** (što treba napraviti u slučaju podnošenja godišnje porezne prijave) jer će se tada razlika uplaćenog predujma poreza na dohodak u 2015. (6.600,00 kn) uračunati u poreznu obvezu pri obračunu poreza na dohodak po osnovi izuzimanja u 2015. godini.

U nastavku prikazujemo dva obrasca JOPPD-a i to jedan za isplaćeni predujam udjela u dobiti u iznosu od 150.000,00 kuna isplaćen 10. rujna 2015. te obračun dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja koji je obavljen 30. travnja 2016.

- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1					
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)				0,00	
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu		1		130.200,00
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka		0		0,00
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak		18.000,00		1.800,00
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica		0,00		150.000,00
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak		0,00		150.000,00
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak		0,00		0,00
12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu		0,00		0,00
12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem		0,00		0,00
12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu		0,00		0,00
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP		0,00		0,00
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa		150.000,00		0,00
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do		0		31.12.2015.
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od		0		01.01.2015.
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena		0		0
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom		0		0
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa		1001		1001
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika		11111111111		Pero Perić
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada		04448		00000
1. Redni broj					1.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u



- stranica B -

IV. Redni broj stranice 1/1					
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)			0,00		
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu		0		43.400,00
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka		0		0,00
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak		31.000,00		3.100,00
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica		0,00		77.500,00
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak		0,00		77.500,00
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak		0,00		0,00
12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu		0,00		0,00
12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem		0,00		0,00
12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu		0,00		0,00
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP		0,00		0,00
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa		77.500,00		0,00
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do		0		31.12.2015.
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od		0		01.01.2015.
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena		0		0
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom		0		0
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	1001		1002	
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	11111111111		Pero Perić	
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	04448		00000	
1. Redni broj			1.		

4. Izuzimanja koja ne terete dobiti tekućeg razdoblja

Ako izdaci izuzimanja ne terete dobit tekućeg razdoblja, mogu se pokrivati na jedan od slijedećih načina:

- isplatom zadržane dobiti,
- isplatom predujma dobiti
- pozajmicom društva,
- smanjenjem obveze društva za primljenu pozajmicu

I ovdje ćemo još jednom ponoviti, sukladno članku 35.a Pravilnika o porezu na dobi, da u slučaju nastanka razlike na potraživanjima za predujmljenu dobit iz članka 10.a Zakona o porezu na dobit (istekom poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenog predujma), ista se, za porezne svrhe, ne može u poslovnim knjigama preoblikovati u neki drugi oblik potraživanja. Nastala razlika se smatra primitkom koji se oporezuje u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak.

3.4. Izuzimanje na teret zadržane dobiti društva

Ako društvo odluči da se privatni troškovi vlasnika (člana društva) podmire iz zadržane dobiti onda ne postoji obveza obračunavanja poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja koji se oporezuje po stopi od 40% + prirez, jer se za te troškove ne tereti dobit tekućeg razdoblja. Na dalje, prema Pravilniku o izmjenama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 79/13 – stupio na snagu 5. srpnja 2013.) izmijenjen je članak 90. kojim se primici po osnovi dohotka od kapitala moraju isplatiti na žiro ili tekući račun (a ne više u gotovini).

Iz tog razloga od tog datuma nije više moguće provoditi izravno prebijanje između potraživanja od vlasnika s isplatom zadržane dobiti, već je potrebno postupiti na slijedeći način:

- evidentirati potraživanje od vlasnika po osnovi izuzimanja
- evidentirati obvezu društva prema vlasniku za isplatu zadržane dobiti
- evidentirati obračun poreza na dohodak (stopa 12% + prirez) po osnovi dividendi/udjela u dobiti i isti obračun s ostalim podacima prikazati u Obrascu JOPPD
- isplata neto dividendi/udjela u dobiti i obračunatog poreza na dohodak + prireza
- uplata sredstava od strane vlasnika (**zatvaranje potraživanja od vlasnika po osnovi izuzimanja**).

U slučaju da se radi o isplati zadržane dobiti koja nije oporeziva, ona se također mora isplatiti prvo vlasniku na žiro ili tekući račun (naravno neće se obračunati porez na dohodak i prirez) ali je isplatu dividende odnosno udjela u dobiti potrebno evidentirati u Obrascu JOPPD (šifra 42 iz Priloga 4).

Ovdje posebno ukazujemo na jedan problem obračunavanja i potraživanja kamata od vlasnika na potraživanja od vlasnika po osnovi izuzimanja. Ako se kamata od toga potraživanje od vlasnika (za izuzimanje) ne ugovori, razlika između tržišne kamate i neugovorene smatrati će se skrivenom isplatom dobiti. U skladu sa člankom 16. Pravilnika o porezu na dohodak, minimalna kamatna stopa (koja se ne smatra povoljnom kamatom) bi trebala iznositi 3%.

Pa da se podsjetimo, prema članku 41. stavku 5. točki 1. Pravilnika o porezu na dohodak, pod skrivenom isplatom dobiti smatra se i davanje određenih koristi dioničaru ili članu društva uz naknadu nižu od tržišne, uključujući i povoljnu kamatu. Naravno, navedena skrivena isplata dobiti se oporezuje na isti način kao i izuzimanje po stopi od 40% + prirez.



Postavlja se pitanje roka povrata duga vlasnika društvu (možda bi u tom smislu društvo trebalo sklopiti ugovor o zajmu s vlasnikom i ugovoriti način i datum povrata duga)?

Ako se rok povrata duga ne ugovori onda se možemo pozvati na članak 173. stavak 3. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“, broj 35/05, 41/08, 125/11 – Zakon o rokovima ispunjenja novčanih obveza i 78/15) prema kojemu ako rok nije određen ni ugovorom niti zakonom, a cilj posla, narav obveze i ostale okolnosti ne zahtijevaju stanoviti rok za ispunjenje, vjerovnik može zahtijevati odmah ispunjenje obveze, a dužnik sa svoje strane može zahtijevati od vjerovnika da odmah primi ispunjenje. Dakle, nema zapreke da vlasnik po primitku udjela u dobiti (isplaćene iz zadržane dobiti) ispuni svoju obvezu prema društvu.

Primjer 6. - Izuzimanje na teret zadržane dobiti – plaćeni račun za kupnju 2 televizora

Društvo d.o.o. u Zagrebu ima zadržanu dobit (ostvarenu 2013.) u iznosu od 50.000,00 kn. Vlasnik donosi u Društvo račun za kupnju 2 televizora koje će koristiti u svojoj kući u iznosu 10.000,00 kn (s PDV-om) i traži da se taj račun plati sa žiro računa Društva. Skupština društva donosi odluku o isplati zadržane dobiti na dan 26. listopada 2015. Na izvodu Društva od 27. listopada 2015. evidentirano je plaćanje računa za dva televizora i isplata zadržane dobiti vlasniku, a na izvodu od 31. listopada 2015. evidentirana je uplata vlasnika.

Prvo što trebamo učiniti je pretvaranje iznosa od 10.000,00 kn (koliko iznose dva televizora zajedno s PDV-om) koji se smatra neto primitkom u bruto iznos koji predstavlja iznos zadržane dobiti koji će društvo isplatiti vlasniku i iz kojeg će se obračunati porez na dohodak (12%) i prirez (18%). Upotrijebit ćemo koeficijent 1,164958 pa bruto iznos iznosi 11.649,58 kn.

Obračun poreza na dohodak na oporezivu zadržanu dobit

Red. br.	O p i s	Iznos
1.	Preračunati bruto primitak u naravi	11.649,58
2.	Porez 12%	1.397,95
3.	Prirez 18%	251,63
4.	Ukupno porez na dohodak od kapitala i prirez	1.649,58
5.	Neto primitak u naravi (1 – 4)	10.000,00

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Odluka skupštine o isplati zadržane dobiti	11.649,58	9402	
	Obveze s osnova udjela u dobiti	10.000,00		2460
	Obveze za porez i prirezi iz dohotka od kapitala	1.649,58		2633
2.	Plaćanje privatnih računa vlasnika	10.000,00	1780	1000
3.	Isplata zadržane dobiti (udjela u dobiti)	10.000,00	2460	
	Plaćanje poreza i prireza	1.649,58	2633	
	Žiro - račun	11.649,58		1000
4.	Uplata vlasnika	10.000,00	1000	1780

Društvo izvještava Poreznu upravu na obrascu JPPDO na dan plaćanja primitka u naravi (27. listopada 2015.) od strane društva.

- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)		0,00	0,00
	16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	1	10.000,00
	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	0	0,00
	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	1.397,95	251,63
	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00	11.649,58
	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	0,00	11.649,58
	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00	0,00
	12.7. Dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00	0,00
	12.5. Doprinosi za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinosi za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00	0,00
	12.3. Doprinosi za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinosi za zaštitu zdravlja na radu	0,00	0,00
	12.1. Doprinosi za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinosi za mirovinsko osiguranje - II STUP	0,00	0,00
III. Vrsta izvješća 1	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	11.649,58	0,00
	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	0	31.12.2015.
II. Oznaka izvješća 15300	10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	0	01.01.2015
	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0	0
	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0	0
I. OIB, podnositelja izvješća 3333333333	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	1001	1001
	4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	02029503356	Šime Šimić
	2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	01333	00000
	1. Redni broj		1.	

3.5. Izuzimanje na teret isplate predujma dobiti

Pri isplati predujma dobiti tijekom poreznog razdoblja porezni obveznik treba postupati sukladno posebnim propisima kojima se propisuje mogućnost isplate predujma dobiti, te pažnjom dobrog gospodarstvenika i u dobroj vjeri, odnosno izvršiti isplatu predujma dobiti do iznosa kojeg pokazuje privremeni račun dobiti i gubitka. Isplata predujma dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu oporezuje se po stopi od 12% + prizrez.

Ako porezni obveznik isplaćuje predujmove dobiti, isti je obavezan voditi evidenciju o isplaćenim predujmovima dobiti koja se obvezno prilaže uz prijavu poreza na dobit.

Na dalje, ako istekom poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenog predujma ta razlika se oporezuje kao dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja po stopi od 40% + prizrez.

Primjer 7. - Izuzimanje na teret isplaćenog predujma dobiti – plaćeni račun za školarinu za dijete vlasnika

Vlasnik donosi u društvo (d.o.o.) račun za školarinu svoje djece koji iznosi 17.168,00 kn (s PDV-om) i traži da se taj račun plati sa žiro računa društva. Privremeni račun dobiti i gubitka za razdoblje I – VI/2015. pokazuje dobit u iznosu od 40.000,00 kn, te članovi društva (vlasnici) donose odluku o isplati predujma dobiti u bruto iznosu od 20.000,00 kn za pokriće izuzimanja tj. za pokriće računa za školarinu. Račun je plaćen 31. listopada 2015.

Obračun poreza na dohodak na isplaćeni predujam dobiti

Red. br.	O p i s	Iznos
1.	Bruto primitak predujma	20.000,00
2.	Porez 12%	2.400,00
3.	Prizrez 18%	432,00
4.	Ukupno porez na dohodak od kapitala i prizrez	2.832,00
5.	Neto primitak (1 – 4)	17.168,00

Društvo izvještava Poreznu upravu na obrascu JPPDO na dan isplate predujma dobiti.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Plaćanje školarine za vlasnikovo dijete	17.168,00	1780	1000
2.	Potraživanja od vlasnika za isplac. predujam dobiti	20.000,00	1770	
	Obveza za isplatu predujma dobiti	17.168,00		2461
	Obveze za porez i prizrezi iz dohotka od kapitala	2.832,00		2633
3.	Isplata predujma dobiti s žiro računa	20.000,00		1000
	Obveza za isplatu predujma dobiti	17.168,00	2461	
	Obveze za porez i prizrezi iz dohotka od kapitala	2.832,00	2633	
4.	Uplata vlasnika	17.168,00	1000	1780

U 2015. je društvo ostvarilo neto dobit u iznosu 50.000,00 kn te je društvo (d.o.o.) donijelo odluku o isplati udjela vlasniku u iznosu 20.000,00 kn.

Knjiženje u 2016.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Odluka skupštine o isplati neto dobiti iz 2015.	20.000,00	9402	2460
2.	Zatvaranje isplaćenog predujma dobiti u 2015.	20.000,00	2460	1770

3.6. Izuzimanje i pozajmice

Vlasnik društva može dati beskatnatnu pozajmicu odnosno zajam svom društvu pa je u tom slučaju društvo dužno vratiti samo glavicu i tada nema obračuna poreza na dohodak jer nema kamata. Međutim, kako se od 1. siječnja 2015. na obračunatu kamatu primjenjuje porezna stopa od 12% (dok je prije bila čak 40%) sada se vlasniku isplati (aspekta društva a i s njegovog aspekta) ugovoriti kamatu za danu pozajmicu svom društvu.

Primjer 8. – Prijebod potraživanja za izuzimanje vlasnika s obvezom za primljenu pozajmicu

Ovdje se radi o istom slučaju kao u primjeru 3. samo što će se potraživanje za plaćeni račun turističkoj agenciji u iznosu od 20.000,00 kn prebiti s obvezom za pozajmicu koju je vlasnik dao društvu. Račun je plaćen poslovnom karticom društva. U tom slučaju preporuča se sklapanje ugovora o zajmu odnosno pozajmici u pisanom obliku (iako se Zakonom o obveznim odnosima zahtjeva pisani ugovor samo kada se radi o ugovoru o kreditu – kada je banka kreditor). U našem slučaju radi se o beskatnatnoj pozajmici koju je vlasnik dao društvu.

Kratkoročna pozajmica može biti beskatnatna ili uz ugovorenu kamatu. Ovakav način iskazivanja izuzimanja kroz kratkoročnu pozajmicu je vrlo povoljan.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljena pozajmica od vlasnika	20.000,00	1000	2506
2.	Za primljeni račun kartične kuće	20.000,00	1780	2270
3.	Plaćanje računa kartičnoj kući	20.000,00	2270	1000
4.	Prijebod potr. vlasnika s obvezom za pozajmicu	20.000,00	2506	1780

Ne postoji obveza obračunavanja i plaćanja poreza na dohodak a niti uspostavljanja Obrasca JOPPD-a.

Primjer 9. – Izuzimanje vlasnika na teret potraživanja za danu pozajmicu vlasniku

Za pozajmice koje član društva daje svom trgovačkom društvu ne postoji obveza ugovaranja kamata, međutim, kada društvo daje pozajmicu vlasniku potrebno je ugovoriti kamatu od najmanje 3% kako se ne bi mogla smatrati skrivenom isplatom dobiti sukladno članku 41. stavku 5. Pravilnika o porezu na dohodak kada se mora primijeniti stopa od 40% + prizrez. U ovom primjeru vlasnik je ugovorio zidarske poslove za rad na svojoj privatnoj kući u iznosu od 50.000,00 kn za koje je zaprimio račun izvođača. Isto tako sklopljen je ugovor o pozajmici u iznosu od 50.000,00 uz ugovorenu kamatu od 4% godišnje a obračun kamata se radi na mjesečnoj razini pa mjesečna kamata iznosi $50.000,00 \times 0,33333\% (4:12) = 166,67$ kn. Vlasnik pozajmicu vraća društvu u roku 1 mjeseca. Društvo je dostavilo mjesečni obračun kamata bez PDV-a jer su kamate oslobođene plaćanja PDV-a.

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Potraživanje za danu pozajmicu i obveza prema dobavljaču	50.000,00	1547	2200
2.	Plaćeni račun	50.000,00	2200	1000
3.	Izdani račun za obračunate mjesečne kamate	166,67	15471	7725
4.	Povrat pozajmice (glavnice i kamata) vlasnika	50.166,67	1000	
	Potraživanje od vlasnika za danu pozajmicu	50.000,00		1547
	Potraživanje za kamatu po pozajmici	166,67		15471

Primjer 10. - Plaćanje računa turističkoj agenciji kroz isplatu plaće u naravi

Izdatak za izuzetu imovinu ili usluge može se evidentirati tj. pokriti kroz plaću u naravi *ako je član društva ujedno i zaposlenik tog društva*. U našem slučaju plaćanje troškova za turističko putovanje turističkoj agenciji u iznosu od 20.000,00 kn (račun u koji je uključen PDV) smatra se neto primitkom u naravi koji poslodavac (društvo) mora uvećati za doprinose za mirovinsko osiguranje, porez na dohodak i prirez, tj. preračunati na bruto plaću – što znači da ovi, ne mali, nameti idu na teret društva (poslodavca).

Na navedenu bruto plaću plaćaju se i doprinosi na plaću - doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje, posebni doprinos za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti i doprinos za zapošljavanje.

Ovakav način „pokrivanja“ izuzimanja je za trgovačko društvo najskuplji i ne preporučuje se.

4. Izuzimanje kod obrtnika „dobitaša“

Prema članku 26. Pravilnika o porezu na dohodak, izuzimanjima se smatraju sve vrijednosti koje porezni obveznik izuzme iz radnje, obrta ili drugog oblika samostalne djelatnosti za svoje potrebe, potrebe svoga domaćinstva ili druge potrebe koje nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti i smatraju se poslovnim primicima u trenutku kada su izuzeti.

Međutim, obrtnik može na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ili je obavezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti, na način i pod uvjetima propisanim Zakonom o porezu na dobit. U slučaju supoduzetništva ili drugog oblika zajedničkog dohotka pisani zahtjev podnose i potpisuju svi supoduzetnici.

Prema članku 2. Zakona o porezu na dobit, porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Porezni obveznik je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezident).

Porezni obveznik je i **fizička osoba**, koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka, ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak. Porezni obveznik je i fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti prema propisima o porezu na dohodak:

- 1) ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario ukupni primitak veći od 3.000.000,00 kuna, ili
- 2) ako ispunjava dva od sljedeća tri uvjeta:

- u prethodnom poreznom razdoblju ostvario je dohodak veći od 400.000,00 kuna,
- ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kuna,
- u prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljava više od 15 radnika.

Za razliku od obrtnika „dohodaša“ porezni status obrtnika „dobitaša“ što se tiče izuzimanja je isti kao kod trgovačkih društava jer on vodi dvojno knjigovodstvo. To znači da obrtnik „dobitaš“ (pod tim pojmom obuhvaćamo fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje utvrđuju dobit i plaćaju porez na dobit) kod izuzimanja dobara ili usluga iz svoje samostalne djelatnosti plaća porez na dobit od kapitala po stopi od 40% + prirez.

Dakle, kada obrtnik „dobitaš“ koristi službeni automobil za privatne potrebe ne obračunava doprinose, porez i prirez od primitaka po osnovi nesamostalnog rada, a niti poduzetničku plaću već se obračunava porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (porezna stopa 40% + prirez).

Primjer 11. – Obrtnik „dobitaš“ koristi službeni automobil u privatne svrhe

Obrtnik u svojoj dugotrajnoj imovini ima evidentirani osobni automobil nabavljen 2014. s nabavnom vrijednosti (u koju je uključen i PDV-e jer se ne priznaje pretporez za osobni automobil koji služi za osobni prijevoz obrtnika i njegovih zaposlenika) u iznosu od 150.000,00 kn. Obrtnik koristi osobni automobil 24 sata (u privatne i službene svrhe). Dohodak od kapitala utvrđuje se u visini od 1% i iznosi 1.500,00 kn (koji se smatra neto primitkom u naravi) kojeg treba koeficijentom 1,893939 pretvoriti u bruto iznos dohotka od kapitala u naravi pa preračunati neto kapital u naravi iznosi 2.840,90 kn.

Obračun dohotka od kapitala temeljem izuzimanja obrtnika „dobitaša“

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto primitak u naravi (1.500,00 x 1,893939)	2.840,90
2.	Porez na dohodak 40%	1.136,36
3.	Prirez 18%	204,54
4.	Ukupno porez i prirez (2 + 3)	1.340,90
5.	Neto primitak u naravi (1 - 4)	1.500,00

O obračunatom porezu na dohodak i prirezu na temelju izuzimanja u mjesecu listopadu 2015. obrtnik je dužan na Obrascu JOPPD izvijestiti Poreznu upravu (najkasnije do zadnjeg dana mjeseca u mjesecu korištenja osobnog automobila).

**Telefon za savjete****01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

- stranica B -

I. OIB podnositelja izvješća 33333333333		II. Oznaka izvješća 15304		III. Vrsta izvješća 1		IV. Redni broj stranice 1/1	
1. Redni broj		6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)	0,00
	1.	4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	16.1. Oznaka načina isplate	5
		2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	16.2. Iznos za isplatu	1.500,00
				10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	0
						15.2. Iznos neoporezivog primitka	0,00
						14.1. Iznos obračunalog poreza na dohodak	1.136,36
							204,54
						13.4. Osobni odbitak	0,00
						13.5. Porezna osnovica	2.840,90
						13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	0,00
						13.3. Dohodak	2.840,90
						12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	0,00
						13.1. Izdatak	0,00
						12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	0,00
						12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00
						12.5. Doprinos za zapošljavanje	0,00
						12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00
						12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	0,00
						12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00
						12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	0,00
						12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	0,00
						11. Iznos primitka (oporezivi)	2.840,90
						12. Osnovica za obračun doprinosa	0,00

5. Izuzimanje u slučaju poreznog nadzora

Kao što smo već elaborirali, prema članku 7. stavku 1. točki 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica poreza na dobit (računovodstvena dobit) se povećava za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost, 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 (članak 1. stavak 1. točka 12. Zakona o porezu na dobit).

Dakle, kada porezni nadzor utvrdi izuzimanje vlasnika, najprije će utvrditi plaćanje PDV-a (ako je korišten PDV-e) a zatim i porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (40% + prirez). Svojevrsna „kazna“ stiže poreznom obvezniku jer nije na vrijeme (u trenutku nastanka poslovnog događaja) utvrdio izuzimanje te obračunao porez na dohodak i prirez (40% + prirez) pa sada, kada porezni inspektor utvrdi izuzimanje i kada porezni obveznik plati porez na dohodak i prirez, taj ukupni bruto primitak u naravi po osnovi izuzimanja mu neće biti porezno priznati rashod (već povećava poreznu osnovicu poreza na dobit) što bi bio da je na vrijeme utvrdio i obračunao izuzimanje. Isto se odnosi i na priznati pretporez na kojeg porezni obveznik nije imao pravo pa je za taj iznosa PDV-a povećana porezna osnovica poreza na dobit bez obzira na neutralnost PDV-a (jer PDV-e nije ni prihod ni rashod obveznika PDV-a). Naravno, porezni nadzor ne dozvoljava „pokrivanje“ izuzimanja na druge načine (iz pozajmica, dobiti i sl.).

6. Razlikovanje drugog dohotka od dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja

Prema članku 44. stavku 19. Pravilnika o porezu na dohodak, primicima po osnovi kojih se utvrđuje drugi dohodak osobito se smatraju, između ostalih, i: „*primici iz članka 41. Pravilnika o porezu na dohodak (op. aut: primici po osnovi dohotka od kapitala) s obilježjima skrivenih isplata dobiti odnosno izuzimanja, koje ostvaruju fizičke osobe koje nisu dioničari ili članovi društva ili radnici ili fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit, smatraju se primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak. Ako se navedeni primici ostvaruju u stvarima, pravima ili uslugama smatraju se primicima u naravi*“

To drugim riječima znači da se primici po osnovi skrivene isplate dobiti odnosno izuzimanja koje ostvaruju dioničari ili članovi društva ili radnici ili fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit ne smatraju drugim dohotkom.