



Prijava poreza na dobit (Obrazac PD) za 2023.

Igor Milinović, mag. oec.

Prijava poreza na dobit za 2023. godinu sastavlja se na Obrascu PD koji se popunjava u eurima i centima. U odnosu na prethodnu godinu nema većih novina kod sastavljanja Obrasca PD., a treba obratiti pozornost da je porezno „priznata“ godišnja kamata između povezanih osoba za 2023. godinu iznosila 2,4%. Novina je da se razlika poreza na dobit po poreznoj prijavi može platiti do 30. travnja 2024., a ne više s danom predaje porezne prijave.

U nastavku dajemo cjelokupni praktični prikaz popunjavanja Obrasca PD za 2023. godinu po pojedinim pozicijama.

1. Propisi na temelju kojih se sastavlja porezna prijava

Osnovni propisi na temelju kojih se sastavlja prijava poreza na dobit (Obrazac PD) su **Zakon o porezu na dobit** (Nar. nov., br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22 i 114/23) i **Pravilnik o porezu na dobit** (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, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21, 156/22 i 156/23). Uz ove temeljne propise o oporezivanju dobiti, primjenjuje se i čitav niz drugih.

Za sastavljanje Obrasca PD bitna je i *Uputa o sastavljanju i podnošenju porezne prijave obveznika poreza na dobit i obračunavanju poreza na dobit po godišnjem obračunu* (u nastavku teksta: Uputa). Do trenutka zaključenja ovog broja RiPup-a nije objavljena Uputa za 2023. godinu, stoga ćemo koristiti Uputu koja se odnosi na 2017. godinu (Klasa: 410-01/18-01/312, Ur.br: 513-07-21-01/18-1, od 23. travnja 2018.) kao i dopunu te Upute:

- za 2018. godinu, KLASA: 410-23/19-16/1, URBROJ: 513-07-21-01-19-1 od 2. svibnja 2019.,
- za 2019. godinu, KLASA: 410-23/19-16/815, URBROJ: 513-07-21-01-20-1 od 25. svibnja 2020.,
- za 2020. godinu KLASA: 410-01/21-01/815, URBROJ: 513-07-21-01-21-1 od 17. lipnja 2021.,
- za 2021. godinu KLASA: 410-01/22-01/5, URBROJ: 513-07-21-01-22-1 od 14. ožujka 2022.,
- za 2022. godinu KLASA: 410-01/23-01/635, URBROJ: 513-07-21-01-23-1 od 7. travnja 2023.

2. Obveznici predaje prijave poreza na dobit

Obveznici poreza na dobit, prema Uputi, su:

- trgovačka društva i druge pravne osobe, rezidenti Republike Hrvatske koji gospodarsku djelatnost obavljaju samostalno,

trajno i radi ostvarivanja dobiti, prihoda ili drugih gospodarskih procenjivih koristi,

- tuzemne poslovne jedinice inozemnih poduzetnika (nerezidentni)
- fizičke osobe koje su izjavile da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak,
- fizičke osobe koje ispunjavaju uvjete iz članka 2. stavka 4. Zakona odnosno fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit „po sili zakona“,
- poduzetnici koji nisu posebno navedeni niti su obveznici poreza na dohodak prema odredbama Zakona o porezu na dohodak i Pravilnika o porezu na dohodak, a čija se dobit ne oporezuje drugdje,
- društva u stečaju ili stečajna masa koja je upisana u sudski registar,
- ustanove (obrazovne, odgojne, zdravstvene, socijalne, kulturne, umjetničke, znanstvene i druge) kojima osnivači nisu država ili jedinice područne (regionalne) samouprave,
- ostali porezni obveznici koji su ispunili propisane uvjete, kao što su državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije, kojima je obveza plaćanja poreza na dobit utvrđena temeljem članka 2. stavka 7. Zakona.

3. Porezni obveznici koji ne predaju poreznu prijavu

Porezni obveznici koji nakon registracije u trgovačkom registru **nikada nisu obavljali poduzetničku djelatnost, nemaju evidentirane poslovne promjene u poslovnim knjigama** (osim prometa pri uplati ili unosu temeljnog kapitala), **nemaju u poslovnim knjigama**

podatke o imovini i obvezama, nisu dužni sastaviti prijavu poreza na dobit. Ti porezni obveznici moraju u nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svome sjedištu **dostaviti izjavu** da od datuma registracije nisu obavljali poduzetničku djelatnost. Uz Poreznu upravu, ovu izjavu potrebno je dostaviti i u FINA-u do 30. travnja tekuće godine za prethodnu poslovnu godinu (čl. 30. st. 9. Zakona o računovodstvu).

Primjer izjave dajemo u nastavku.

Naziv poduzetnika: _____

Adresa: _____

OIB: _____

MBS: _____

Porezna uprava: _____

Ispostava: _____

Adresa: _____

Sukladno čl. 30. st. 9. Zakona o računovodstvu (Na. nov., br. 78/15,134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22 i 82/23) dajemo

IZJAVU

da _____ od dana _____ kada je
(naziv poduzetnika) (datum registracije)

izvršena registracija u trgovačkom registru nije imao poslovnih događaja te u poslovnim knjigama nema podatke o imovini i obvezama.

Izjava se daje u svrhu oslobođenja od obveze predaje prijave poreza na dobit za 2023. godinu i obveze dostave ove izjave Financijskoj agenciji.

U _____ dana _____ god.

Predsjednik uprave:

Međutim, porezni obveznici koji tijekom 2023. godine nisu obavljali poduzetničku djelatnost, ali su je **obavljali u prethodnim razdobljima** OBVEZNI su sastaviti prijavu poreza na dobit za 2023. godinu.

4. Predaja porezne prijave, rok predaje

Prijava poreza na dobit (Obrazac PD) za 2023. godinu predaje se **najkasnije do 30. travnja 2024.**, osim za porezne obveznike kojima je Porezna uprava donijela rješenje po kojemu je porezno razdoblje nije kalendarska godina.



ističemo...

NOVO! Porezni obveznik dužan je **razliku poreza na dobit** utvrđenu po poreznoj prijavi platiti najkasnije do 30. travnja 2024. godine, neovisno kada će biti predana prijava poreza na dobit za 2023. godinu.

Tako primjerice, ako za 2023. godinu porezni obveznik preda prijavu poreza na dobit u mjesecu ožujku 2024., rok za plaćanje razlika

poreza na dobit po poreznoj prijavi je 30. travnja 2024. neovisno što je porezna prijava predana prije toga datuma.

Porezni obveznik koji je prema računovodstvenim propisima razvrstan u **velike i srednje poduzetnike**, sukladno čl. 35. st. 3. Zakona i čl. 46. st. 3. Pravilnika, obvezno podnosi prijavu poreza na dobit elektroničkim putem u okviru sustava **e-porezna** na način propisan posebnim propisima, te tehničkim i ostalim uputama.

Također, elektroničkim putem (putem sustave e-porezna) obveznici su podnijeti prijavu poreza na dobit za 2023. godinu i **svi obveznici poreza na dodanu vrijednost**.

Ostali porezni obveznici mogu poreznu prijavu predati neposredno u ispostavi Porezne uprave ili poslati poštom preporučeno ili u okviru elektroničkih usluga Porezne uprave – sustava ePorezna.

U Poreznu upravu *dostavlja se*:

- Prijava poreza na dobit (**Obrazac PD**),
- **Račun dobiti i gubitka (Obrazac POD-RDG) i Bilanca (POD-BIL) ako nisu dostavljeni u propisanim rokovima FINA-i.** Međutim, Porezna uprava može zatražiti dostavu Bilance i Računa dobiti i gubitka uz prijavu poreza na dobit neovisno o tome što su isti dostavljeni i Financijskoj agenciji. Iznimno, porezni obveznici koji dostavljaju prijavu poreza na dobit **prije predaje Bilance i Računa dobiti i gubitka Financijskoj agenciji**, uz poreznu prijavu **trebaju dostaviti** Bilancu te Račun dobiti i gubitka.

Također, dostavljaju se i *sljedeći prilozi (ako za to postoji osnov)*:

- **Obrazac PD-IPO** – Izvješće o poslovnim događajima s povezanim osobama – ukoliko su tijekom poreznog razdoblja u poslovnim knjigama poreznog obveznika evidentirani poslovni događaji s povezanim osobama (više o ovome obrascu možete pročitati u RiPup-u br. 1/2024),
- **Obrazac PD-DOP** – Izvješće o obvezi doprinosa po osnovi obavljanja druge djelatnosti,
- **Izjava o načinu korištenja više plaćenog poreza**, ako je predujmovima plaćeno više poreza nego što je obračunano u poreznoj prijavi,
- **Obrazac TZ1** – obračun članarine turističkoj zajednici,
- **Obrazac SR** – obračun indirektno spomeničke rente,
- **pregled podataka o sredstvu odnosno imovini** (više pojašnjeno uz redni broj 5. Obrasca PD)
- dokumentacija propisana čl. 12. Pravilnika o porezu na dobit ukoliko se u poreznom razdoblju iskazuje umanjeno porezne osnovice **temeljem prihoda od dividendi i udjela u dobiti**,
- korisnici olakšica, oslobođenja, povlastica i poticaja dostavljaju **obračune iznose korištenih olakšica, oslobođenja, povlastica i poticaja**,
- porezni obveznici koji koriste pravo na državnu potporu za obrazovanje i izobrazbu prilažu **pregled opravdanih troškova obrazovanja i izobrazbe i izračun državne potpore za obrazovanje i izobrazbu**,
- porezni obveznici koji koriste olakšice **prema Zakonu o poticaju ulaganja**, uz potvrdu nadležnog ministarstva o statusu nositelja poticajnih mjera, prilažu i godišnja izvješća o korištenju poticajnih mjera;
- porezni obveznici koji koriste pravo na državnu potporu za **istraživačko-razvojne projekte** sukladno Zakonu o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, a prema odredbi članka 4. stavka 2. Pravilnika o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte za svaki projekt prilažu presliku **Obrasca 1**, potvrdu Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta, **Obrazac 2**, te izračun državne potpore za istraživačko-razvojne projekte





- **fizičke osobe koje su postali obveznici** poreza na dobit od 1. siječnja 2023., **početnu bilancu** na dan 1. siječnja 2023. godine,
- porezni obveznici koji su vršili **vrijednosno usklađenje dugotrajne materijalne** i nematerijalne imovine, dostavljaju posebnu evidenciju o iznosima porezno priznatih rashoda amortizacije dugotrajne imovine utvrđene na način propisan člankom 12. Zakona te iznose vrijednosnog usklađenja, od početka korištenja određene dugotrajne imovine,
- poduzetnici koji obavljaju poduzetničku djelatnost u inozemstvu i na poreznoj prijavi su iskazali uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu dostavljaju **dokaze o porezu plaćenom u inozemstvu** i obračune koji su dostavljeni inozemnim poreznim vlastima,
- obrazloženje vezano uz provođenje kompenzacijskog usklađenja cijena,
- poduzetnici koji su obvezni primijeniti odredbe iz čl. 30.b i 30.c Zakona dostavljaju **Obrazac PD-KID** "Izveštje o dobiti kontroliranog inozemnog društva za razdoblje od ____ do ____",
- porezni obveznik koji umanjuje poreznu osnovicu za prekoračene troškove zaduživanja iz čl. 30.a Zakona uz prijavu poreza na dobit dostavlja pregled neiskorištenih prekoračenih troškova i **pisano obrazloženje o načinu utvrđivanja prekoračenih troškova zaduživanja u svakom poreznom razdoblju**,
- tuzemni isplatitelji koji su plaćali naknade inozemnim osobama, koje nisu fizičke osobe, a koje se oporezuju **porezom po odbitku**, dostavljaju **preglede svih isplaćenih naknada** s podacima o nazivu inozemnog primatelja, datumu i iznosu isplate i uplaćenom porezu kao i primijenjenoj stopi poreza po odbitku, istodobno s predajom porezne prijave poreza na dobit (čl. 51. st. 11. Pravilnika o porezu na dobit). U nastavku dajemo primjer mogućeg izgleda pregleda isplaćenih naknada inozemnim primateljima koji se oporezuju porezom po odbitku:

Naziv poduzetnika: _____
 Adresa: _____
 OIB: _____

Porezna uprava: _____
 Ispostava: _____
 Adresa: _____

Sukladno čl. 51. st. 11. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05 do 156/23) podnosimo sljedeći

PREGLED ISPLAĆENIH NAKNADA inozemnim primateljima koji se oporezuju porezom na dobit po odbitku za 2023. godinu

Naziv inozemnog primatelja	Datum isplate	Iznos isplate	Stopa poreza po odbitku	Plaćeni porez po odbitku
OTTO AG, Njemačka	20.1.2023.	1.000,00 EUR	15%	176,47 EUR
SUPER GmbH, Njemačka	2.12.2023.	2.000,00 EUR	15%	352,94 EUR

U _____ dana _____ god.

Odgovorna osoba: _____

Porezna uprava može posebno zahtijevati i drugu dokumentaciju uz Prijavu poreza na dobit (kao primjerice bruto bilancu).

Ako je neprofitna organizacija (udruge i dr. neprofitne organizacije) obveznik poreza na dobit **samo za dio djelatnosti**, uz prijavu poreza na dobit (Obrazac PD) dostavljaju i:

- Izveštaj o prihodima i rashodima (Obrazac PR-RAS-NPF),
- Račun dobiti i gubitka (Obrazac POD-RDG),
- Bilancu (Obrazac BIL-NPF)
- bruto bilancu.

Više o ovoj temi možete pročitati u članku: „*Računovodstvo neprofitne organizacije koja vodi dvojno knjigovodstvo i plaća porez na dobit*“ koji je objavljen u RiPup-u br. 11/21.

Ako je neprofitna organizacija obveznik poreza na dobit za cjelokupnu djelatnost, uz prijavu poreza na dobit dostavljaju bilancu i račun dobiti i gubitka sastavljene u skladu sa Zakonom o računovodstvu.

Prije predaje porezne prijave *potrebno je sa nadležnom ispostavom Porezne uprave usuglasiti evidencije o uplaćenim porezima* (PDV, porezu na dohodak, porezu na dobit i dr.).

4.1. Plaćanje poreza po tonaži broda umjesto poreza na dobit

Porez po tonaži broda je porez koji se utvrđuje i plaća umjesto poreza na dobit, bez obzira na stvarnu dobit ili gubitak ostvaren u poreznom razdoblju za koje se utvrđuje obveza poreza po tonaži broda.

Način i postupak plaćanja poreza po tonaži broda propisan je sljedećim propisima:

- čl. 429. do 429.i Pomorskog zakonika (Nar. nov., br. 181/04, 76/07, 146/08, 61/11, 56/13, 26/15 i 17/19);
- Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda (Nar. nov., br. 90/13, 87/15 i 8/20);
- čl. 46.a., i 47. a Pravilnik o porezu na dobit.

Porezno razdoblje za utvrđivanje poreza po tonaži broda je kalendarska godina. Prijava poreza po tonaži broda podnosi se na Obrascu PT – Prijava poreza po tonaži broda, koja je sastavni dio ovoga Pravilnika. Prijava za 2023. godinu podnosi se nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije 30.4.2024.

Uz prijavu poreza po tonaži broda porezni obveznik u svrhu uračunavanja plaćenog poreza u inozemstvu dostavlja vjerodostojne isprave i dokaze o plaćenom porezu po tonaži broda odnosno istovrsnom porezu u inozemstvu, a koji se odnosi na brodove za koje podnosi poreznu prijavu. Plaćeni porez u inozemstvu uračunat će se sukladno članku 429.g Pomorskog zakonika, najviše do iznosa tuzemnog poreza po tonaži broda utvrđenog za određeni brod.

Ukoliko obveznik poreza po tonaži broda obavlja i druge djelatnosti za koje nije utvrđena mogućnost plaćanja poreza po tonaži broda u skladu s Pomorskim zakonikom, porezni obveznik je dužan sukladno članku 429.a Pomorskog zakonika osigurati posebno porezno knjigovodstveno praćenje za te djelatnosti, te utvrditi obvezu poreza na dobit i predati prijavu poreza na dobit – Obrazac PD.

5. Razdoblje utvrđivanja porezna na dobit

Razdoblje utvrđivanja poreza na dobit je **poslovna 2023. godina**. Iznimno, na zahtjev poreznog obveznika, Porezna uprava može odobriti da se poslovna i kalendarska godina razlikuju. Izabrano porezno razdoblje porezni obveznik ne može mijenjati pet godina.

Razdoblje utvrđivanja poreza na dobit, sukladno čl. 29. st. 3. Zakona o porezu na dobit, može biti i **dio poslovne godine**, i to za:

- razdoblje od početka poslovanja poreznog obveznika do kraja te poslovne godine,
- razdoblje od premještanja sjedišta ili upravljanja poslovima iz inozemstva u tuzemstvo do kraja te poslovne godine,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do premještanja sjedišta ili upravljanja poslovima iz tuzemstva u inozemstvo,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana spajanja ili podjele,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do otvaranja likvidacije ili stečaja,
- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja stečaja do kraja poslovne godine,
- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja do okončanja postupka likvidacije,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do okončanja poslovanja sukladno posebnim propisima.

Pojašnjenja pojedinih slučajeva, kada je razdoblje utvrđivanja dobiti dio poslovne godine, dajemo u nastavku.

5.1. Trgovačka društva registrirana tijekom 2023. godine

Trgovačka društva registrirana u trgovačkom registru tijekom 2023. godine podnose prijavu poreza na dobit **za razdoblje od dana početka poslovanja do 31.12.2023. godine**. Iznimno, trgovačka društva koja od registracije nisu obavljala poslovnu poduzetničku djelatnost i nemaju u poslovnim knjigama podatke o imovini i obvezama, nisu obvezni predati poreznu prijavu na način kako je pojašnjeno u točki 3.

5.2. Trgovačka društva u stečaju

Zakonom o porezu na dobit propisno je da su i društva u stečaju obveznici poreza na dobit. Kod trgovačkih društava kod kojih je pokrenut postupak stečaja tijekom 2023. godine predaju poreznu prijavu od 1.1.2023. do dana pokretanja postupka stečaja. Novo porezno razdoblje je od pokretanja postupka stečaja do 31.12.2023.

5.3. Trgovačka društva u likvidaciji

Kod trgovačkih društava kod kojih je otvoren postupak likvidacije tijekom 2023. godine predaju poreznu prijavu **od 1.1.2023. do dana otvaranja likvidacijskog postupka**.

Za trgovačka društva nad kojim se provodi likvidacija, propisano je **jedno razdoblje oporezivanja za cijeli postupak likvidacije**, neovisno o trajanju tog postupka. **Po završetku** likvidacije sastavlja se prijava poreza na dobit **za cijelo razdoblje likvidacije** neovisno kroz koje kalendarsko razdoblje i koliko poreznih razdoblja se proteže postupak likvidacije.

Ako je postupak likvidacije **završen u istoj kalendarskoj godini** u kojoj je i otvoren, porezni obveznik **predaje 2 prijave** poreza na dobit i to za razdoblje:

- 1) od 1.1.2023. do dana otvaranja postupka likvidacije, i
- 2) od dana otvaranja postupka likvidacije do dana završetka likvidacije.

5.4. Prestanak društva po skraćenom postupku bez likvidacije

Prema odredbama Zakona o trgovačkim društvima, društvo s ograničenom odgovornošću (uključujući i j.d.o.o.) može prestati poslovati po skraćenom postupku bez provođenja postupka likvida-

cije. Društvo može prestati po skraćenom postupku bez likvidacije ako svi njegovi članovi suglasno donesu odluku o takvom prestanku društva.

Društva koja su prestala postojati u 2023. godini po skraćenom postupku likvidacije, predaju prijavu poreza na dobit od 1.1.2023. do dana prestanka poslovanja.

5.5. Spajanje trgovačkih društava

Spajanje trgovačkih društava je postupak u kojem se dva ili više društava spajaju u novo trgovačko društvo. Spojena društva, bez provođenja postupka likvidacije, brišu se iz trgovačkog registra, a društvo nastalo spajanjem upisuje se kao novo trgovačko društvo. Prava i obveze spojenih poreznih obveznika iz porezno-pravnog odnosa preuzima novo društvo nastalo spajanjem.

Porezni obveznik koji je prestao s radom zbog postupka spajanja predaje poreznu prijavu **od 1.1.2023. do dana upisa spajanja u trgovački registar** i rješenja trgovačkog suda o upisu spajanja.

Novo trgovačko društvo nastalo spajanjem predaje poreznu prijavu **od dana upisa spajanja u trgovački registar do 31.12.2023.**

5.6. Statusne promjene

U Uputi o predaji prijave poreza na dobit kod statusnih promjena je navedeno sljedeće:

„Postupci statusnih promjena uključuju pripajanje, spajanje ili podjelu društva. Ti postupci se provode bez prethodnog postupka likvidacije u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima (Narodne novine, br. 121/199, 52/00, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11, 152/11, 111/12, 68/13, 110/15, 40/19 i 34/22) jer poslovanje društava ne prestaje, samo nastavlja u novim društvima. Prava i obveze društava koji sudjeluju u tim postupcima su uređena Zakonom o trgovačkim društvima. Kada je riječ o obvezama poreza na dobit statusne promjene su uređene člancima 19., 20. i člancima 20.a do 20.r Zakona.

Prema članku 19. Zakona:

1. *spajanje je transakcija kojom prestaju, bez postupka likvidacije, jedno ili više društava prijenosom sve imovine i obveza na novo društvo u skladu s propisima koji uređuju to područje*
2. *pripajanje je transakcija kojom nestaju, bez postupka likvidacije, jedno ili više društava prijenosom sve imovine i obveza na drugo postojeće društvo u skladu s propisima koji uređuju to područje*
3. *podjela je transakcija koja obuhvaća razdvajanje i odvajanje*
 - 3.1 *pri razdvajanju društvo nestaje, bez postupka likvidacije, prijenosom sve imovine i obveza na dva ili više novoosnovanih ili postojećih društava u skladu s propisima koji uređuju to područje.*
 - 3.2 *pri odvajanju društvo prenosi jednu ili više djelatnosti na jedno ili više društava koja se osnivaju ili na jedno ili više postojećih društava u skladu s propisima koji uređuju to područje. Prijenosom djelatnosti se smatra prijenos cjelokupne imovine i obveza koje se pripisuju dijelu društva koje organizacijski čini zasebno poslovanje.*

Prema članku 19. stavku 4. Zakona prava i obveze spojenih, pripojenih ili podijeljenih poreznih obveznika iz poreznopravnog odnosa preuzima pravni sljednik.

Preuzimanje prava i obveza iz poreznopravnog odnosa pretpostavlja preuzimanje svih obveza i prava, pa tako i poreznih obveza, podnošenja poreznih prijava, ali i stečenih poreznih olakšica, prava na prijenos poreznog gubitka pod određenim uvjetima, prava na prijenos rezervi pod određenim uvjetima i sl. Navedeno se, za porezne potrebe, primjenjuje i na fizičku osobu obveznika poreza na dobit u





slučaju kada unosi samostalnu djelatnost u trgovačko društvo koje mu je osnivač odnosno član društva, dakle kada ne dolazi do prodaje djelatnosti, obzirom da utvrđuje obvezu poreza na dobit i vodi poslovne knjige na isti način kao i trgovačka društva.

Međutim, u nekim situacijama kada je evidentno da se postupak izvršava samo radi izbjegavanja određenih poreznih obveza, a osporavanje određenih prava nije izričito propisano u Zakonu to se može osporiti temeljem članka 5.a Zakona, prema kojemu prava propisana odredbama toga Zakona, koja se osobito odnose na umanjenje porezne osnovice, izuzeća, oslobođenja od plaćanja poreza i poreza po odbitku ili umanjenje porezne obveze, porezni obveznik neće moći koristiti za aranžmane ili niz aranžmana ako se utvrdi da ih je porezni obveznik osnovao radi ostvarivanja, kao glavne svrhe ili jedne od glavnih svrha, navedenih pogodnosti, te kao takvi, s obzirom na sve relevantne činjenice i okolnosti, nisu autentični.

Sukladno članku 20. Zakona u slučaju spajanja, pripajanja ili podjele koje se izvršavaju prema članku 19. Zakona porezni obveznik je dužan prethodno iskazana usklađenja vrijednosti ili procjene imovine uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe članka 20.a do 20.r toga Zakona. Ako porezni obveznik nema iskazana usklađenja iz stavka 1. članka 20. Zakona te ako sukladno računovodstvenom propisu nije bio dužan, nije izvršio i ne treba izvršiti određena usklađenja vrijednosti, tada postupci iz članka 19. toga Zakona nemaju utjecaja na oporezivanje. U slučaju kada nisu ispunjeni uvjeti iz stavka 2. članka 20. Zakona, porezni obveznik dužan je za svrhe oporezivanja procijeniti imovinu i otkriti skrivene pričuve, a razliku, zajedno s već iskazanim pričuvama, uključiti u poreznu osnovicu, osim ako primjenjuje odredbe članaka 20.a do 20.r ovoga Zakona. Navedeno se primjenjuje na sve obveznike poreza na dobit i neovisno o tome radi li se o jednom ili više prenesenih društava ili društava preuzimatelja, je li riječ samo o rezidentima ili fizičkim osobama obveznicima poreza na dobit.

Prethodno iskazana usklađenja vrijednosti ili procjene imovine koja se uključuje u poreznu osnovicu, odnose se na imovinu za koju se prema Zakonu i Pravilniku o porezu na dobit provođenjem određene statusne promjene smatra kako je došlo do realizacije (udjeli, dionice, revalorizacijske rezerve i sl.) te ne uključuju usklađenja nastala kod poreznog obveznika koja su posljedica obavljanja djelatnosti, odnosno ne odnose se na ispravke vrijednosti potraživanja za isporučena dobra i obavljene usluge, druga potraživanja, usklađenja vrijednosti zaliha ili usklađenja vrijednosti druge imovine, a koja se nastavljaju istom svrhom iskoristavati kod stjecatelja.

Porezni obveznik koji sukladno članku 20. Zakona namjerava primijeniti odredbe članka 20.a do 20.r Zakona te namjerava osigurati poreznu neutralnost određenog postupka, obvezan je Poreznoj upravi prijaviti postupak na način propisan člancima 41.a do 41.l Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20 i 1/21), najkasnije do podnošenja prijave poreza na dobit. Postupak je opisan u mišljenju: KLASA: 410-01/14-01/1387, URBROJ: 513-07-21-01/14-02 od 28. svibnja 2014.

U skladu s odredbom članka 19. stavka 5. Zakona porezni obveznici koji se spajaju, pripajaju ili dijele dostavljaju Poreznoj upravi financijska izvješća i poreznu prijavu s nadnevkom koji prethodi nadnevku spajanja, pripajanja ili podjele. Navedeno se odnosi na porezne obveznike koji prestaju s radom te im je prema članku 29. stavku 1. točki 4. Zakona, porezno razdoblje ono koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana spajanja ili podjele. Stoga, porezni obveznik koji je prestao s radom (nestao bez likvidacije) zbog

spajanja, pripajanja ili podjele dostavlja nadležnoj ispostavi Porezne uprave prijavu poreza na dobit, u roku od 30 dana od isteka poreznog razdoblja (do 2020. godine taj rok je iznosio 4 mjeseca nakon isteka poreznog razdoblja). U slučaju trgovačkog društva koji sudjeluje u statusnim promjenama istekom poreznog razdoblja smatra se dan na koji je Trgovački sud rješenjem upisao statusnu promjenu u Sudski registar (to je datum prije rješenja o brisanju).

Međutim, društvo kojemu se pripajaju druga društva ili iz kojega se odvajaju gospodarske cjeline nema obveze sastaviti prijavu poreza na dobit s datumom koji prethodi datumu upisa pripajanja u Sudski registar Trgovačkog suda. Razlog je što društvo kojemu se pripajaju ili iz kojega se odvajaju (preuzimatelji) ne prekida poslovno i porezno razdoblje, nego nastavlja djelatnost s imovinom društava koja su mu se pripojila. Ako pri postupku razdvajanja postoje društva preuzimatelji, za njih se porezno razdoblje ne mijenja.

Od 2020. godine porezni obveznik koji namjerava pokrenuti postupak spajanja, pripajanja ili podjele dužan je sukladno članku 29. stavku 4. Zakona te postupke najaviti Poreznoj upravi najkasnije 30 dana prije početka obavljanja formalnih radnji prema nadležnim tijelima te dostaviti podatke o ovlaštenom poreznom savjetniku ako je isti uključen u provođenje navedenoga postupka. To je razdoblje u kojemu je potrebno utvrditi je li porezni obveznik podnio sve propisane obrasce prije pokretanja postupka (iako će sve obveze preuzeti pravni slijednik). Uputno je u komunikaciji s poreznim obveznikom utvrditi hoće li provođenje te statusne promjene imati određene porezne učinke.

Napomena: U slučaju statusnih promjena (spajanja, pripajanja i podjele), kod obveznika koji se spajaju, pripajaju i koji se dijele nadležni službenik Porezne uprave za poreznog obveznika koji se spojio, pripojio ili dijeli dužan je odmah, u najkraćem mogućem roku, izvršiti ručno preknjiženje salda po svakoj pojedinoj vrsti prihoda sa poreznog obveznika koji je prestao s poslovanjem zbog određene statusne promjene na novog poreznog obveznika – pravnog sljednika. “

6. Primjene metode utvrđivanja porezne obveze

6.1. Prelazak fizičke osobe s oporezivanja porezom na dohodak na oporezivanje porezom na dobit

Fizičke osobe (obrtnici, slobodna zanimanja i dr.) koji su prešli (na vlastiti zahtjev ili po „sili zakona“) od 1.1.2023. god. s oporezivanja porezom na dohodak na oporezivanje porezom na dobit, obvezni su bili na dan 1.1.2023. god. sastaviti početnu bilancu, otvoriti i voditi poslovne knjige sukladno Zakonu o računovodstvu.

Te fizičke osobe obvezne su kod izrade prijave poreza na dobit za 2023. god. računovodstvenu dobit **uvećati i umanjiti za iznose pojedinih pozicija iz početne bilance**. Porezna osnovica **uvećava se** u Obrascu PD na rednom broju 19. (Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice) za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- 1) vrijednost zatečenih zaliha,
- 2) dani predujmovi za robu i usluge,
- 3) potraživanja od kupaca za robu i usluge,
- 4) potraživanja od kupaca za prodane predmete dugotrajne imovine iz popisa dugotrajne imovine,
- 5) aktivna vremenska razgraničenja,
- 6) zahtjevi za povrat poreza na promet i istovrsnih poreza.

Porezna osnovica **umanjuje** se u Obrascu PD na rednom broju 32. (*Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice*) za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- 1) obveze prema dobavljačima za robu i usluge,
- 2) obveze za primljene predujmove od kupaca za robu i usluge,
- 3) obveze za obračunate, a neisplaćene plaće,
- 4) pasivna vremenska razgraničenja,
- 5) dugoročna rezerviranja,
- 6) obveze za porez na promet i istovrsne poreze.

Porezni obveznik obvezno **dostavlja** u prilogu porezne prijave i **početnu bilancu** na dan 1.1.2023. god.

Primjerice, početna bilanca na dan 1.1.2023. mogla bi izgledati ovako:

(u eurima i centima)

R. BR.	OPIŠ POZICIJA	KONTO (početno stanje)	BRUTO	ISPRAVAK VRIJEDNOSTI	NETO
AKTIVA					
I. Dugotrajna imovina:					
1.	Dugotrajna materijalna imovina	020,021, 022; minus 029	731.600,00	209.922,00	521.678,00
II. Kratkotrajna imovina:					
2.	Potraživanja od kupaca	120	70.000,00	-	70.000,00
3.	Potraživanje za PDV sadržan u obvezama prema dobavljačima	160	12.000,00	-	12.000,00
4.	Dani predujmovi (materijal)	360	120.000,00	-	120.000,00
5.	Zalihe:				
	a) materijala	310	40.000,00	-	40.000,00
	b) trgovačke robe	663 minus 664, 669	62.508,20	16.770,61	45.737,59
6.	Novac na žiro računu	100	26.000,00	-	26.000,00
7.	Aktivna vremenska razgraničenja (unaprijed plaćeni troškovi)	190	8.399,71	-	8.399,71
UKUPNO AKTIVA:			1.070.507,91	226.692,61	843.815,30
PASIVA					
I. Kratkoročne obveze:					
8.	Obveze za primljene predujmove	230			80.000,00
9.	Obveze za plaće	270			25.450,00
10.	Obveze za PDV koji je sadržan u potraživanjima od kupaca	260			14.000,00
11.	Obveza za PDV	2609			10.000,00
12.	Obveze prema dobavljačima	220			60.000,00
13.	Pasivna vremenska razgraničenja (unaprijed naplaćeni prihodi)	291			4.000,00
Dugoročne obveze:					
14.	Obveze za dugoročne kredite	962			190.000,00
II. Kapital:					
15.	Kapital obrtnika*	916			460.365,30
UKUPNO PASIVA:					843.815,30

*Kapital obrtnika je razlika između vrijednosti ukupne imovine i ukupnih obveza, što u našem primjeru iznosi 460.365,30 eura (843.815,30 – 190.000,00 – 192.539,43 kratkoročne obveze).

Više o prijelazu „dohodaša“ u „dobitaše“ pisali smo u članku „Prijelaz obrtnika obveznika poreza na dohodak na porez na dobit“ koji je objavljen u RiPup-u br. 11/22.

6.2. Prestanak utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu

Kada porezni obveznik prestane utvrđivati poreznu osnovicu prema novčanom načelu i prelazi na utvrđivanje osnovice prema redovnom (obračunskom) načelu, obvezan je u prvoj prijavi poreza na dobit po redovnom načelu tj. u Obrascu PD uvećati i umanjiti poreznu osnovicu za propisane stavke.

U Obrascu PD na rednom broju „19 – Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)“ porezna osnovica se **uvećava** za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- 1) vrijednost zatečenih zaliha,
- 2) dani predujmovi za robu i usluge,
- 3) potraživanja od kupaca za robu i usluge,
- 4) potraživanja od kupaca za prodane predmete dugotrajne imovine iz popisa dugotrajne imovine,





- 5) aktivna vremenska razgraničenja,
- 6) zahtjevi za povrat poreza na promet i istovrsnih poreza.

U Obrascu PD na rednom broju „32 – Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)“ porezna osnovica se **umanjuje** za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- 1) obveze prema dobavljačima za robu i usluge,
- 2) obveze za primljene predujmove od kupaca za robu i usluge,
- 3) obveze za obračunate, a neisplaćene plaće,
- 4) pasivna vremenska razgraničenja,
- 5) dugoročna rezerviranja,
- 6) obveze za porez na promet i istovrsne poreze.

7. Popunjavanje Obrasca PD

Na prvoj strani u Obrazac PD upisuju se: podaci o poreznom obvezniku, ili naziv ime i prezime, osobni identifikacijski broj (OIB), adresa, broj računa, djelatnost, broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj), ime osoba odgovornih za sastavljanje prijave – poreznog obveznika / opunomoćenika / ovlaštenog poreznog savjetnika, porezno razdoblje, nadležna ispostava Porezne uprave, nadnevak i potpis osobe koja je prijavu primila.

I. Dobit / gubitak iz računa dobiti i gubitka

Redni broj 1: Ukupni prihodi

Na ovom rednom broju iskazuju se **ukupni prihodi** iz Računa dobiti i gubitka.

Nekoliko napomena vezano uz prihode:

- prihod je povećanje ekonomskih koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza, kada ti priljevi imaju za posljedicu povećanje kapitala, osim povećanja kapitala koje se odnosi na unose od strane sudionika u kapitalu;
- prihodi se priznaju u razdoblju u kojem je obavljena isporuka dobra ili usluge (načelo fakturirane realizacije), bez obzira kada će se naplatiti. Tako primjerice, roba koja je isporučena tijekom 2023. godine čini prihod te godine, bez obzira kada će stvarno biti naplaćena;
- primljeni predujmovi NE smatraju se prihodom već obvezom;
- ispostavljeni računi za usluge koji se odnose i na buduća porezna razdoblja potrebno je razgraničiti na prihod koji se odnosi na 2023. godinu i na buduća porezna razdoblja.

Primjer:

- 1) Ispostavljen je račun za najam poslovnog prostora za 3 mjeseca i to za razdoblje XI.2023.-I.2024. na ukupan iznos 3.750,00 eura (od toga PDV 750,00 eura). Najam za studeni i prosinac 2023. iznosi (bez PDV-a) 2.000,00 eura, a za siječanj 2024. iznosi (bez PDV-a) 1.000,00 eura.
- 2) Najam poslovnog prostora u iznosu 3.750,00 eura naplaćen je u 2023. god.

120 Potraživanje od kupaca		760 Prihodi od najma poslovnog prostora	
(1) 3.750,00	3.750,00 (2)		2.000,00 (1)
260 Obveza za PDV		291 Obračunati prihodi budućeg razdoblja	
	750,00 (1)		1.000,00 (1)

100 Žiro račun

(2) 3.750,00	
--------------	--

Redni broj 2: UKUPNI RASHODI

Na ovom rednom broju iskazuju se **ukupni rashodi** iz Računa dobiti i gubitka.

Nekoliko napomena vezano uz rashode:

- rashodi su smanjenja ekonomskih koristi kroz obračunsko razdoblje u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili stvaranja obveza što za posljedicu ima smanjenje kapitala, osim onog u svezi s raspodjelom sudionicima u kapitalu;
- dani predujmovi NE smatraju se rashodom već imovinom;
- kod evidentiranja usluga bitno je razgraničiti na koja se razdoblja odnose, ako nam je fakturirana usluga koja se odnosi se na dva ili više poreznih razdoblja.

Primjer:

- 1) Dobiven je račun od osiguravajućeg društva za kasko osiguranje vozila (koje je u vlasništvu društva) na iznos 2.000,00 eura. Vozilo je kasko osigurano za razdoblje od 1.7.2023. do 30.6.2024., te se kao rashod 2023. godine evidentira 1.000,00 eura (osiguranje prvih 6 mjeseci).
- 2) Plaćen je račun osiguravajućem društvu u 2023. godini u iznosu 2.000,00 eura.

220 Obveze prema dobavljačima

(2) 2.000,00	2.000,00 (1)
--------------	--------------

1903 Unaprijed plaćeni troškovi osiguranja

(1) 1.000,00	
--------------	--

416 Troškovi osiguranja

(1) 1.000,00	
--------------	--

100 Žiro račun

S ^o X	2.000,00 (2)
------------------	--------------

Redni broj 3: Dobit

Na ovom rednom broju iskazuje se **dobit** iz Računa dobiti i gubitka, što zapravo predstavlja razliku između rednog broja 1. i rednog broja 2., uz uvjet da je redni broj 1. veći od rednog broja 2.

Redni broj 4: GUBITAK

Na ovom rednom broju iskazuje se **gubitak** iz Računa dobiti i gubitka, što zapravo predstavlja razliku između rednog broja 2. i rednog broja 1., uz uvjet da je redni broj 2. veći od rednog broja 1.

II. Povećanje dobiti / smanjenje gubitka

Redni broj 5: Amortizacija

(čl. 12. st. 13., 16., 17., 18., 19. Zakona)

Na rednom broju 5 u PD obrascu upisuje se:

- 1) iznos porezno nepriznate amortizacija za **osobne automobile i druga sredstva za osobni prijevoz** čije je trošak nabave **iznad 53.089,12 eura**, i
- 2) iznos porezno nepriznate amortizacije i pripadajućih troškova za **plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor** koje ima porezni obveznik, ako ne zadovolji propisane uvjete iz čl. 12. st. 16. Zakona.

1) amortizacija za osobne automobile i druga sredstva za osobni prijevoz čije je trošak nabave iznad 53.089,12 eura

Sukladno čl. 12. st. 13. Zakona o porezu na dobit, amortizacija za osobne automobile i druga sredstva za osobni prijevoz priznaje se

do 53.089,12 eura troška nabave po jednom sredstvu. Ako je trošak nabave iznad 53.089,12 eura po jednom sredstvu, **porezna osnovica povećava se za iznos porezno nepriznate amortizacije (s pripadajućim PDV-om)** u poreznom razdoblju u kojemu se sredstvo amortizira. To znači da se od svote ukupno obračunane amortizacije takve imovine, na ovom rednom broju Obrasca PD porezna osnovica uvećava **samo za svotu amortizacije obračunate na vrijednost iznad 53.089,12 eura** s pripadajućim PDV-om.

Iznimno, ako trošak nabave premašuje 53.089,12 eura, amortizacija iznad navedene svote porezno se priznaje samo ako sredstvo služi isključivo za registriranu djelatnost najma ili prijevoza.

Primjer – osobno vozilo nabavljeno tijekom 2022. te je korišteno 50% pretporeza

Osobno vozilo marke MERCEDES je nabavljeno i stavljeno u upotrebu 2022. godine. Ukupna cijena navedenog vozila je iznosila 68.000,00 eura (51.000,00 osnovica za PDV + 12.750,00 PDV 25% + 4.250,00 PPMV). Pretporez je korišten 50% te iznos PDV-a koji se nije priznat kao pretporez (6.375,00 eura) evidentiran je na posebnom kontu u okviru osnovnih sredstava. Obračun amortizacije za 2023. godinu:

Nabavna vrijednost (NV): prodajna cijena od dobavljača + PPMV	Amortizacija po godišnjoj stopi 20% na NV do 53.089,12 eura	Amortizacija 50% nepriznata na NV do 53.089,12 eura	Amortizacija po godišnjoj stopi 20% na NV iznad 53.089,12 eura	Amortizacija po godišnjoj stopi 20% na PDV (50% od 12.750,00 eura) koji nije korišten kao pretporez	Ukupno porezno nepriznata amortizacija
1. (51.000,00 + 4.250,00)	2. (53.089,12 x 20%)	3. (53.089,12 x 50%)	4. (2.160,88 x 20%)	5. (6.375,00 x 20%)	6. (3.+4.+5.)
55.250,00	10.617,82	5.308,91	432,18	1.275,00	7.016,09
Gdje se upisuje u Obrazac PD:		Upisuje se u red. br. 7. Obrasca PD	Upisuje se u red. br. 5. Obrasca PD	Upisuje se u red. br. 5. Obrasca PD	

2) Plovila, zrakoplovi, apartmani i kuće za odmor

Poreznom obvezniku koji u dugotrajnoj imovini ima evidentirana plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor, sukladno čl. 12. st. 16. Zakona, **ne priznaje se za 2023. godinu rashod amortizacije takve imovine i pripadajući troškovi** koji su nastali u svezi s korištenjem takve imovine, ako porezni obveznik **zadovolji jedan od sljedeći uvjeta:**

- 1) nije registriran za djelatnost iznajmljivanja i prijevoza plovilima i zrakoplovima, odnosno za djelatnost iznajmljivanja apartmana i kuća za odmor,
- 2) po osnovi korištenja plovila i zrakoplova ostvari u 2023. godini prihode manje 7% nabavne vrijednosti takve imovine,
- 3) po osnovi korištenja apartmana i kuće za odmor ostvari u 2023. godini prihode manje od 5% nabavne vrijednosti takve imovine,
- 4) po osnovi korištenja navedene imovine na temelju poslovnog najma ostvari prihode manje od troškova najma.

Iznimno, prihodi po osnovi korištenja navedene imovine mogu se utvrditi razmjerno broju mjeseci korištenja imovine, ako je tijekom 2023. ista nabavljena odnosno otuđena (čl. 22. st. 9. Pravilnika).

U **nabavnu vrijednost** imovine uključuju se **svi troškovi koji se izravno mogu pripisati** dovođenju imovine na mjesto i u radno stanje za namjeravanu upotrebu.

Ploviom se smatra brod ili brodicica (jahta) i čamac unutarnje plovidbe koje služi rasonodi, športu ili rekreaciji te najmu. Zrakoplovom se ne smatra zrakoplov koji služi za redoviti i izvanredni zračni prijevoz putnika.

Porezni obveznik koji ostvaruje prihode od **pružanja turističkih usluga** sukladno posebnim propisima kojima se uređuje pružanje usluga u turizmu na način da kombinacijom više turističkih usluga zaračunava jednu cjelovitu uslugu, a ne svaku uslugu pojedinačno, za priznavanje troškova amortizacije pojedinog sredstva odnosno pojedine imovine i svih pripadajućih troškova koji su nastali u svezi korištenjem sredstva i imovine treba ispuniti uvjete iz čl. 12. st. 16. Zakona. Zbog utvrđivanja prihoda koji se mogu pripisati pojedinom sredstvu i imovini porezni obveznik treba osigurati vjerodostojne isprave o pruženoj kombinaciji usluga koja je uključivala korištenje sredstva i imovine, odnosno prema kalkulaciji cijene usluge utvrditi visinu prihoda koji se mogu pripisati sredstvu i imovini, te vjerodostojne isprave o rashodima koji su nastali temeljem korištenja sredstva i imovine u poslovne svrhe.

Porezni obveznik koji u dugotrajnoj imovini ima evidentirana plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor sukladno čl. 12. st. 16. Zakona obavezan je sastaviti pregled podataka za pojedino sredstvo odnosno imovinu koji osobito sadrži sljedeće podatke:

- vrsta sredstva odnosno imovine,
- nabavna vrijednost,
- ostvareni prihod po osnovi korištenja sredstva odnosno imovine za 2023. godinu,
- amortizacija,
- pripadajući troškovi koji su nastali u svezi s korištenjem sredstva odnosno imovine u poreznom razdoblju prema vrsti troška.

Pregled podataka o sredstvu odnosno imovini obvezno se prilaže uz prijavu poreza na dobit.

U nastavku dajemo primjer koji je naveden Uputi Porezne uprave te primjer mogućeg izgleda obrasca Pregled podataka o sredstvu odnosno imovini.

Primjer:

Porezni obveznik sa sjedištem u Zagrebu koji obavlja djelatnost ostale trgovine na veliko i djelatnost iznajmljivanja, u dugotrajnoj imovini ima evidentiran apartman nabavne vrijednosti 1.000.000,00 eura na obali mora na području Zadarske županije, a koji služi za iznajmljivanje turistima. Tijekom poreznog razdoblja odnosno u 2023. ostvario je prihod temeljem korištenja apartmana u iznosu od 20.000,00 eura, dok pripadajući troškovi temeljem korištenja apartmana u 2023. iznose 4.000,00 eura.

U primjeru, porezni obveznik nije dosegao propisanu razinu prihoda temeljem korištenja apartmana u iznosu od 50.000,00 eura (1.000.000 x 5%). Stoga, porezni obveznik mora uvećati poreznu osnovicu za troškova amortizacije koja iznosi 50.000,00 eura te za pripadajuće troškove nastale temeljem korištenja apartmana u 2023. godini u iznosu od 4.000,00 eura, tj. obavezan je uvećati poreznu osnovicu za ukupan iznos od 54.000,00 eura.





Trgovac d.o.o.
Zagreb, Ilica 555
OIB: 46081282541

Porezna uprava: Zagreb
Ispostava: Trešnjevka

Sukladno čl. 22. st. 11. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/12, 12/14 i 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21, 156/22 i 156/23) podnosimo sljedeći

PREGLED PODATAKA O SREDSTVU ODNOSNO IMOVINI ZA 2023. GODINU

(u eurima i centima)

Opis	Iznos
Vrsta sredstva odnosno imovine: APARTMAN Lokacija: Zadar, Duga ulica 55	
Nabavna vrijednost	1.000.000,00
Ostvareni prihod u 2023. godini	20.000,00
Godišnja amortizacija – 5%	50.000,00
Pripadajući troškovi u svezi korištenja imovine	4.000,00
Povećanje porezne osnovice	54.000,00
▪ za nepriznate troškove amortizacije	50.000,00
▪ za nepriznate troškove održavanja	4.000,00

U Zagrebu, dana 30.4.2024. god.

Odgovorna osoba:

M.P.

Kod prijave poreza na dobit, porezna osnovica za nastala troškova reprezentacije uvećava se za 50% troškova reprezentacije (konto 44302) što u našem primjeru iznosi 50,00 eura.

Redni broj 7: Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuje se 50% troškova nastalih u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba, ako se po osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz **ne utvrđuje plaća**.



ističemo...

Ako se po osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz **utvrđuje plaća**, bez obzira da li se utvrđuje u iznosu 1% nabavne vrijednosti, 20% od mjesečne rate za operativni leasing ili rate za dugoročni najam ili prema stvarnom opsegu korištenja, porezna osnovica se **NE uvećava za 50% troškova**, već su svi troškovi sredstva za osobni prijevoz u potpunosti porezno priznati rashodi te se ovaj redni broj u Obrascu PD ne popunjava.

Kod uvećanja dobiti za 50% troškova za osobni prijevoz polazi se od sljedećih troškova:

- 1) kod sredstava u **vlasništvu poreznog obveznika** (osobni automobil, plovilo, zrakoplov i sl.) od ukupnih troškova (troškovi za gorivo i ulje, troškovi održavanja i popravaka, troškovi registracije, amortizacije i drugi), **osim troškova osiguranja, kamata, naknada i pristojbi koje se obvezno prema posebnim propisima plaćaju pri registraciji sredstva za osobni prijevoz te poreza na cestovna motorna vozila i porez na plovila koji su potpuno porezno priznati rashodi**,
- 2) kod sredstava u **finansijskom leasingu** (osobni automobil, plovilo, zrakoplov i sl.) od ukupnih troškova (troškovi za gorivo i ulje, troškovi održavanja i popravaka, troškovi registracije, amortizacije i drugi), **osim troškova osiguranja i kamata koji su u potpunosti porezno priznati rashodi**,
- 3) kod korištenja **rent-a-car** usluga od isplaćene naknade uvećane za troškove goriva,
- 4) kod vozila u **najmu** od troška naknade po ugovoru, troška goriva, održavanja i svih drugih troškova koje po ugovoru o najmu snosi korisnik najma.

Prilikom popunjavanja ovog rednog broja u Obrascu PD potrebno je obratiti pozornost u kojem su razdoblju sredstva za osobni prijevoz nabavljena jer su moguće četiri situacije:

- do 31.12.2009. – prilikom nabavke sredstva za osobni prijevoz PDV je u cijelosti iskorišten kao pretporez ali se na 30% mjesečnog iznosa amortizacije obračunava PDV (ako je poduzetnik mjesečni obveznik PDV-a);
- od 1.1.2010. do 29.2.2012. – prilikom nabavke sredstva za osobni prijevoz 70% PDV-a se priznalo kao pretporez, a 30% PDV-a koje poduzetnik nije mogao odbiti prilikom nabavke postao je dio troška nabave ali se evidentirao na zasebnom kontu u okviru dugotrajne materijalne imovine;
- od 1.3.2012. do 31.12.2017. – prilikom nabavke sredstva za osobni prijevoz PDV-a se u cijelosti ne može odbiti kao pretporez te se za taj iznos PDV-a povećava trošak nabave.
- od 1.1.2019. – prilikom nabavke sredstva za osobni prijevoz 50% PDV-a se priznalo kao pretporez, a 50% PDV-a koje po-

Redni broj 6: 50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)

Na ovom rednom broju **iskazuje se 50% troškova reprezentacije**.

Pod reprezentacijom podrazumijevaju se sljedeći troškovi koji su omogućeni poslovnim partnerima: ugošćenja, darovi sa ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškovi odmora, športa, rekreacije, zakup automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor. Poslovnim partnerima smatraju se osobe s kojima postoji poslovni odnos ili se očekuje da će se takav odnos uspostaviti.

Primjer - Evidentiranje ulaznih računa za reprezentaciju:

- 1) 13.2.2023. dobiven je račun od ugostiteljskog objekta „Gurman“ d.o.o. za konzumaciju pića u iznosu 100,00 eura (u cijeni uključen i PDV u iznosu 20,00 eura). Konzumacija jela i pića izvršena je u svrhu ugošćivanja poslovnih partnera. Za nastale troškove reprezentacije poduzetnik nema pravo odbiti PDV, te se iznos računa od 100,00 eura dijeli na dio koji je porezno priznat rashod od 50,00 eura i na dio koji nije porezno priznati rashod od 50,00 eura.

Knjiženje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Račun za reprezentaciju (konzumacija jela i pića)			
Obveze prema dobavljačima	220		100,00
Reprezentacija – 50% porezno priznati troškovi	44301	50,00	
Reprezentacija – 50% porezno nepriznati troškovi	44302	50,00	

duzetnik nije mogao odbiti prilikom nabavke postao je dio troška nabave ali se evidentirao na zasebnom kontu u okviru dugotrajne materijalne imovine.

Primjer:

S obzirom na to da je u praksi rijetko imamo slučajeve da se još amortiziraju sredstva za osobni prijevoz nabavljena prije 1.3.2012., u nastavku dajemo primjer obračuna amortizacije za dva osobna automobila koja su nabavljena u iza 1.3.2012. te prikazujemo utjecaj obračunate amortizacije na red. br. 7. Obrasca PD:

OBRAČUN AMORTIZACIJE OSOBNIH AUTOMOBILA ZA 2023. (u eurima)

Razdoblje u kojem je nabavljen automobil	Opis	Osnovica za obračun amortizacije	Obračunata amortizacija po stopi 20% za 2023.	Porezno priznati trošak amortizacije -50%	Porezno nepriznati trošak amortizacije i PDV-a (povećanje osnovice u Obrascu PD)
Automobil nabavljen od 1.3.2012. do 31.12.2017.	Trošak nabave*	10.000,00	2.000,00	1.000,00	1.000,00
Automobil nabavljen od 1.1.2019.	Trošak nabave (osnovica za PDV po računu dobavljača 10.000,00 eura + PPMV 2.000,00 eura)	12.000,00	2.400,00	1.200,00	1.200,00
	50% PDV-a koji se nije mogao odbiti**	1.250,00	250,00		250,00
UKUPNO POVEĆANJE POREZNE OSNOVICE U OBRASCU PD NA RED. BR. 7.					2.450,00

*U ovaj iznos troška nabave uključen je i cjelokupni PDV jer se pri nabavi nije mogao odbiti.

**Ovih 50% PDV-a koje poduzetnik nije mogao odbiti prilikom nabavke automobila je dio troška nabave ali se evidentira na zasebnom kontu u okviru dugotrajne materijalne imovine.

Kao što je prije navedeno, kod prijave poreza na dobit, porezna osnovica uvećava se i za nastale razne troškove vezane uz osobni automobil tvrtke i druga sredstva za osobni prijevoz. To su primjerice troškovi za gorivo i ulje, troškovi održavanja i popravaka, troškovi registracije i dr.

Primjer – Trošak goriva za osobni automobil koji se koristi u poslovne svrhe

Od društva „X“ d.o.o. primlje je račun za gorivo za osobni automobil u vrijednosti od 100,00 eura (osnovica 80,00 eura + PDV 20,00 eura).

Po računu se priznaje iznos pretporeza u iznosu od 10,00 eura (50%), dok je preostalih 10,00 eura (50%) pretporeza nepriznato. Također se i trošak priznaje 50% prema odredbama Zakona o porezu na dobit, jer se za ovaj osobni automobil ne utvrđuje plaća u naravi, već se evidentira na teret društva.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Račun za trošak goriva od društva "B" d.o.o.				
1	Gorivo za prijevoz motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz – 50% porezno priznati troškovi	401300	40,00	
	Gorivo za prijevoz motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz – 50% porezno nepriznati troškovi	401301	40,00	
	Gorivo – 50% PDV-a koji se ne može odbiti	401302	10,00	
	Pret porez od primljenih isporuka u tuzemstvu	1600	10,00	
	Obveze prema dobavljačima	220		100,00

Na rednom broju II.7. Obrasca PD porezna osnovica se uvećava za 50% troškova goriva osobnog automobila 40,00 eura (konto 401301) i PDV-a koji se nije mogao odbiti 10,00 eura (konto 401302), tj. sveukupno se povećava porezna osnovica za 50,00 eura (40,00 + 10,00).

Iznimno, poreznu osnovicu NIJE potrebno uvećati za troškove osiguranja (redovno i kasko), kamate, naknade i pristojbe koje se obvezno prema posebnim propisima plaćaju pri registraciji sredstva za osobni prijevoz te za porez na cestovna motorna vozila i porez na plovila.

Važno! Poreznu osnovicu NE treba uvećavati, na ovom rednom broju Obrasca PD-a, za troškove motornih vozila i drugih sredstava za osobni prijevoz u slučajevima slijedećih djelatnosti: taxi službe, auto škole, djelatnosti iznajmljivanja sredstava prijevoza, pomoć na cesti, djelatnosti izvođenja i/ili održavanja plinskih, vodovodnih i drugih instalacija, hitnih intervencija i druge slične djelatnosti. Ti su troškovi u potpunosti porezno priznati.

Poreznu osnovicu NE treba uvećavati za vozila koja osim sjedišta vozača imaju najmanje 7 ili najviše 8 sjedišta, koja se koriste isključivo za prijevoz radnika u slučaju rada na terenu, ako poslodavac organizira prijevoz radnika do mjesta rada i povratka s mjesta rada te ako se vozila koriste isključivo za takve svrhe (čl. 25. st. 4. Pravilnika o porezu na dobit).

Redni broj 8: Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore (čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuju se i **inventurni manjkovi (zajedno s PDV-om) koji su porezno nepriznati**, tj. koji su iznad porezno dopuštenih iznosa. To su manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore (odnosno Hrvatske obrtničke komore) a za koje je donijeta odluka da se za nastale manjkove ne može teretiti odgovorna osoba.





Odluku da se ne može teretiti odgovorna osoba donosi upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva, a zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe.

Redni broj 9: Rashodi utvrđeni u postupku nadzora, troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba (čl. 7. st. 1. t. 6., 8. i 12. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuju se:

- rashodi utvrđeni u postupku nadzora,
- troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja,
- zatezne kamate između povezanih osoba.

Rashodi utvrđeni u postupku nadzora

Na ovome rednom broju upisat će se iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora s pripadajućim PDV-om, porezom na dohodak, prizvezom, te obveznim doprinosima za koje se utvrdilo da 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.

Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja

Sukladno čl. 27. Pravilnika o porezu na dobit, u troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja za koje se uvećava porezna osnovica ne spadaju porezi i druga davanja koja su predmetom prisilne naplate, nego troškovi nastali u svezi s prisilnom naplatom, kao što su troškovi čuvanja, pristojbe i slični troškovi postupka prisilne naplate.

Zatezne kamate između povezanih osoba

Porezna osnovica povećava se na ovom rednom broju za iznos troškova zateznih kamata koje su proistekle iz odnosa s **povezanim osobama**. Prema Uputi, ako su zatezne kamate zaračunate po osnovi duga, na koje se plaća porez po odbitku, porezna osnovica povećava se za svotu umanjenu za plaćeni porez po odbitku.

Zatezne kamate između **nepovezanih osoba porezno su priznati rashod** i ne upisuju se na ovaj redni broj.

Redni broj 10: Dobit kontroliranog inozemnog društva (čl. 30.b i 30c Zakona)

Na ovom rednom broju porezni obveznik upisuje iznos dobiti kontroliranog inozemnog društva koja je ostvarena u poreznom razdoblju i koja se uključuje u poreznu osnovicu sukladno čl. 30.b i 30.c Zakona te čl. 39.b i 39.c Pravilnika.

Ako se subjekt ili stalna poslovna jedinica smatraju kontroliranim inozemnim društvom prema članku 30.b stavku 1. točkama 1. i 2. Zakona (ispunjeni su uvjeti povezanosti i uvjet plaćanja niske porezne stope), porezni obveznik je dužan u poreznu osnovicu uključiti neraspodijeljenu dobit subjekta ili stalne poslovne jedinice koja proizlazi samo iz sljedećih kategorija prihoda:

- 1) kamata ili drugog prihoda od financijske imovine,
- 2) naknada za licencije ili bilo kojeg drugog prihoda od intelektualnog vlasništva,
- 3) dividende, udjela u dobiti i prihoda od raspolaganja dionicama ili udjelima,
- 4) financijskog leasinga,
- 5) osiguranja, bankarstva i ostalih financijskih djelatnosti,
- 6) od prodaje i usluga, nastalih od robe i usluga nabavljenih od povezanih društava i prodanih povezanim društvima, s malo ili nimalo dodane gospodarske vrijednosti.

Ipak, u poreznu osnovicu se neće uključiti dobit kontroliranog inozemnog društva ako su ispunjeni uvjeti iz:

- 1) članka 30.b stavka 3. Zakona, ako kontrolirano inozemno društvo obavlja znatnu gospodarsku djelatnost s pomoću osoblja, opreme, imovine i zgrada, što se potvrđuje relevantnim činjenicama i okolnostima, ili
- 2) članka 30.b stavka 4. Zakona ako naprijed navedeni prihodi (članak 30.b stavak 2. Zakona) čine jednu trećinu ili manje od jedne trećine ukupnih prihoda subjekta ili stalne poslovne jedinice, subjekt ili stalna poslovna jedinica ne smatra se kontroliranim inozemnim društvom, ili
- 3) članka 30.b. stavka 5. Zakona, ako financijska društva utvrđena prema članku 30.a stavku 6. Zakona ostvaruju jednu trećinu ili manje od jedne trećine naprijed navedenih prihoda (članak 30.b stavak 2. Zakona) proizlazi iz transakcija s poreznim obveznikom ili njegovim povezanim društvima.

Napominjemo kako je **podatak o postojanju kontroliranog inozemnog društva porezni obveznik dužan prijaviti na obrascu Prijava činjenica bitnih za oporezivanje koji je propisan Pravilnikom o provedbi Općeg poreznog zakona, neovisno o tome hoće li se dobit toga društva uključiti u poreznu osnovicu.**

Detaljnije o ovoj temi pročitajte u ovom broju RiPup-a u članku: Obrazac PD-KID: Izvješće o dobiti kontroliranog inozemnog društva za 2023.“

Redni broj 11: Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)

U troškove kazni za koje se povećava porezna osnovica na ovom rednom broju spadaju sve kazne koje izriču mjerodavna upravna i sudska tijela.

Prema stajalištu Porezne uprave od 5. ožujka 2008. (Klasa: 410-01/07-01/1723, Ur.broj: 513-07-21-01/08-3):

„...kazne što ih plaća društvo za prometne prekršaje što ih počine radnici društva obavljanjem poslova svoga radnog mjesta za to društvo, ne može se smatrati njihovima (izravnim ili neizravnim) priljevima kakvim im pritiče na temelju rada iz radnog odnosa za to društvo, pa se prema tome radnicima ne utvrđuje i ne oporezuje dohodak od nesamostalnog rada.

Budući, međutim, da čl. 7. st. 1. toč. 7. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., 177/04, 90/05 i 57/06) propisuje povećanje porezne osnovice iz čl. 5. toga Zakona i za kazne što ih izriče nadležno tijelo, društvo je svotu plaćenih kazni za počinjene prometne prekršaje u poreznom razdoblju obvezno uvećati osnovicu poreza na dobit.“

Redni broj 12: Prekoračeni troškovi zaduživanja (čl. 30.a Zakona)

Člankom 30.a Zakona i čl. 39.a Pravilnika propisano je utvrđivanje prekoračenih troškova zaduživanja koje tuzemni porezni obveznik ima s povezanim osobama iz EU ili trećih zemalja.

Porezni obveznik kao **porezno priznati rashod** može utvrditi prekoračene troškove zaduživanja nastale u poreznom razdoblju samo **do:**

- a) **30%** dobiti prije kamata, poreza i amortizacije (**EBITDA**) ili
- b) **3.000.000,00 EUR** ako se tako dobije veći iznos koji je **povoljniji** za porezno obveznika.

Za iznose prekoračenih troškova zaduživanja koji su veći od navedenih iznosa porezni obveznik uvećava poreznu osnovicu na ovom rednom broju.

Smatra se da porezni obveznik ostvaruje **prekoračene troškove zaduživanja** kada troškovi zaduživanja prekoračuju oporezivi prihod od kamate ili drugi ekonomski istovjetni oporezivi prihod.

Troškovima zaduživanja smatraju se kamate na sve oblike duga, drugi troškovi ekonomski istovjetni kamati i troškovi koji su nastali u vezi s prikupljanjem sredstava, što među ostalim uključuje plaćanja u okviru zajmova kojima se sudjeluje u dobiti, pripisane kamate na instrumente poput zamjenjivih obveznica i obveznica bez kupona, iznosi u okviru alternativnih financijskih aranžmana kao što je islamsko bankarstvo, element financijske pristojbe plaćanja financijskog leasinga, kapitalizirana kamata koja je uključena u vrijednost imovine ili amortizacija kapitalizirane kamate, iznosi koji se mjere upućivanjem na povrat financiranja u skladu s pravilima o transfernim cijenama, ako je primjenjivo, iznosi nominalnih kamata u okviru izvedenih instrumenata ili aranžmani za zaštitu od rizika u odnosu na zaduživanje subjekta, pozitivne ili negativne tečajne razlike pri pozajmljivanju i instrumenti povezani s prikupljanjem sredstava, naknade za jamstva za financijske aranžmane, mehanizmi naknade i slični troškovi koji se odnose na zaduživanje.

Pri **izračunu EBITDA-e** uzimaju se u obzir samo oporezivi prihodi te se dobiti prije poreza dodaju porezno priznati troškovi amortizacije utvrđeni prema Zakonu te ukupni troškovi zaduživanja.

Za potrebe utvrđivanja porezno priznatog rashoda troškova zaduživanja porezni obveznik je obavezan **osigurati sljedeće podatke**:

- 1) ako u poreznom razdoblju primjenjuje izračun EBITDA: ukupne iznose troškova zaduživanja i izračun EBITDA;
- 2) ako u poreznom razdoblju primjenjuje prag od 3.000.000 EUR: ukupne iznose troškova zaduživanja te prihoda od kamate ili drugih ekonomski istovjetnih oporezivih prihoda.

Prekoračene troškove zaduživanja **NE primjenjuje**:

- 1) **samostalni porezni obveznik** odnosno onaj koji nije dio konsolidirane grupe za računovodstvene potrebe i koji nema nijednu povezanu osobu u smislu čl. 30.b st. 7. Zakona, ili stalnu poslovnu jedinicu, te ako ne prima ili ne odobrava zajmove svojim članovima ili dioničarima i
- 2) porezni obveznik koji je **financijsko društvo**.

U čl. 30b. st. 7. Zakona navodi se da se **povezanim osoba smatraju**:

„1. subjekt u kojemu porezni obveznik izravno ili neizravno posjeduje udio u smislu prava glasa ili vlasništva kapitala od 25% ili više ili ostvaruje pravo na primitak od 25% ili više dobiti tog subjekta,

2. fizičke osobe ili subjekti koji izravno ili neizravno posjeduju udio u smislu prava glasa ili vlasništva kapitala poreznog obveznika od 25% ili više ili ostvaruju pravo na primitak od 25% ili više dobiti tog poreznog obveznika i

3. ako fizička osoba ili subjekt izravno ili neizravno posjeduje udio od 25% ili više u poreznom obvezniku i jednom ili više subjekata, svi dotični subjekti, uključujući poreznog obveznika, smatraju se povezanim osobama.“

Financijsko društvo je svaki subjekt koji se pojavljuje u bilo kojem od sljedećih ustrojstveno pravnih oblika: kreditna institucija, investicijsko društvo, društvo za upravljanje, UAIF, investicijski fond (UCITS i AIF), društvo za osiguranje, društvo za reosiguranje, institucija za strukovno mirovinsko osiguranje, mirovinsko društvo, mirovinski fond, središnja druga ugovorna strana, središnji depozitorij vrijednosnih papira, a koji se utvrđuju u skladu s posebnim propisima.

Porezni obveznik može pri izračunu prekoračenih troškova zaduživanja **isključiti zajmove upotrijebljene za financiranje dugoročnih javnih infrastrukturnih projekata** ako su nositelj projekta, troškovi zaduživanja, imovina i prihod unutar Europske unije, pri

čemu se sav prihod od dugoročnog javnog infrastrukturnog projekta isključuje iz EBITDA-e poreznog obveznika.

Dugoročni javni infrastrukturni projekt znači projekt kojim se osigurava, nadograđuje, upravlja i/ili održava imovina velikih razmjera za koju država članica smatra da je u općem javnom interesu.

Porezni obveznik može prekoračene troškove zaduživanja utvrđene u poreznom razdoblju prenositi u sljedeća tri porezna razdoblja, ali u svakom poreznom razdoblju do iznosa 30% EBITDA ili 3.000.000,00 EUR ako se tako dobije veći iznos koji je povoljniji za poreznog obveznika.

Iznimno, porezni obveznici iskazuju u Obrascu PD određeni iznos na rednom broju 15. *“Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)”* i/ili rednom broju 16. *„Kamate između povezanih osoba”*, za iznos iskazan na tim rednim brojevima **umanjuje se iznos porezno nepriznatih troškova** po osnovi prekoračenih troškova zaduživanja.



ističemo...

Porezni obveznik koji umanjuje poreznu osnovicu za prekoračene troškove zaduživanja **uz prijavu poreza na dobit dostavlja**:

- 1) pregled neiskorištenih prekoračenih troškova i
- 2) pisano obrazloženje o načinu utvrđivanja prekoračenih troškova zaduživanja u svakom poreznom razdoblju.

Redni broj 13: Povlastice i drugi oblici imovinske koristi (čl. 7. st. 1. t. 9. Zakona)

Na ovom rednom broju, prema Uputi, upisat će se iznos povećanja porezne osnovice za rashode nastalih po osnovu danih povlastica i drugih oblika imovinske koristi fizičkim ili pravnim osobama da nastane odnosno ne nastane određeni događaj odnosno da se određena radnja obavri, primjerice, bolje ili brže nego inače ili da se propusti obaviti. U navedene rashode uključuju se i pripadajući PDV, porez na dohodak, prirez, te obvezni doprinosi.

Redni broj 14: Rashodi darovanja iznad propisanih svota (čl. 7. st. 1. t. 10. Zakona)

Darovanje (donaciju) karakterizira davanje dara, u novcu ili naravi (u dobru ili usluzi), primatelju i to bez ikakve naknade i protuusluge.

Darovanja u novcu ili naravi, sukladno čl. 7. st. 7. Zakona o porezu na dobit, porezno su priznati rashod ako su učinjena u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, i to do najviše 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Pod drugim osobama, sukladno čl. 30. st. 3. Pravilnika o porezu na dobit, koje djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima i koje se mogu darovati za propisane namjene i u propisanim iznosima, smatraju se i tijela državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave. Darovanja inozemnim primateljima nisu porezno priznata.

U porezno priznato darovanje (do 2% prihoda prethodne godine), sukladno čl. 7. st. 8. Zakona o porezu na dobit, spada i plaćanje troškova za zdravstvene potrebe fizičkih osoba (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala i dr.) koji nisu po-





kriveni osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem, odnosno plaćanje troškova koje snose same fizičke osobe, pod uvjetom da je plaćeno na žiro račun fizičke osobe (primatelja dara) ili zdravstvene ustanove. Ako se daruje u dobrima (lijek, ortopedsko ili drugo medicinsko pomagalo) darovatelj treba imati vjerodostojnu ispravu o predaji dara. Takvo darovanje, sukladno čl. 8. st. 1. t. 4. Zakona o porezu na dohodak, nije dohodak primatelja dara.

Darovanja koja nisu učinjena u skladu s propisanim svrhama ili su iznad 2% prihoda prethodne godine, nisu porezno priznata i unose se na redni broj 14. Obrasca PD.

Dakle, ako darovanje je učinjeno u svrhe propisane čl. 7. st. 7. Zakona o porezu na dobit, ali je veće od 2% prihoda prethodne godine, potrebno je na ovaj redni broj upisati samo iznos darovanja koji premašuje 2% prihoda.

Iznimno, svota darovanja može biti i veća od 2% prihoda prethodne godine, a da su porezno priznata:

- ako su dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija. Odlukama nadležnih ministarstava o provedbi financiranja posebnih programa i akcija smatraju se, prema čl. 30. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit, pojedini projekti ministarstava kao i suglasnost ministarstva pojedinim projektima koje poduzimaju zakonom predviđeni primatelji darovanja. Porezno se priznaje donacija za projekte koje financira lokalna samouprava u području športa, obrazovanja i drugih djelatnosti.
- ako je darovanje izvršio proizvođač ili trgovac hrane koji, u cilju sprečavanja uništavanja velikih količina hrane i zaštite okoliša, daruje hranu udruzi ili drugim osobama koje svoju djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima, za socijalne, humanitarne i druge svrhe pomoći, te osobama pogođenim elementarnim nepogodama i prirodnim katastrofama, pod uvjetom da su ta darovanja izvršena u skladu s posebnim propisima Ministarstva poljoprivrede. U tom slučaju porezni obveznik koji vrši darovanje je dužan osigurati vjerodostojnu dokumentaciju.

Donacije inozemnim primateljima nisu porezno priznati rashod.

Troškovi darovanja porezno se priznaju i poreznom obvezniku koji iskazuje gubitak.

Pod prihodima ostvarenim u prethodnoj godini podrazumijevaju se **ukupni prihodi** iskazani u računu dobiti i gubitka za prethodnu godinu. Ako porezni obveznik nema podatak o prihodu prethodne godine jer mu je 2023. prva godina poslovanja, cjelokupni iznos darovanja upisuje se u ovaj redni broj kao povećanje porezne osnovice.

Primjer:

Društvo „X“ je u 2022. ostvarilo, prema Računu dobiti i gubitka, sljedeće prihode:

Prihodi iz osnovne djelatnosti	1.200.000 EUR
Prihodi – financijski	800.000 EUR
UKUPNI PRIHODI	2.000.000 EUR
Najviše porezno priznati rashod po osnovu darovanja u 2023 godini: $2.000.000 \times 2\% = \mathbf{40.000,00 \text{ EUR}}$	

Pretpostavimo da je tijekom 2023. godine društvo „X“ darovalo zdravstvenu ustanovu za kupnju medicinskog uređaja u iznosu 50.000,00 eura. U tom slučaju porezno je priznat trošak darovanja 40.000,00 eura, a preostali iznos darovanja od 10.000,00 eura nije

porezno priznat (tj. za taj iznos uvećava se porezna osnovica na rednom broju 14. Obrasca PD).

Ako su troškovi darovanja veći od 2% prihoda iz prethodne godine preporuča se, zbog lakšeg poreznog praćenja, knjigovodstveno razdvojiti na posebna konta porezno priznati i porezno nepriznati trošak darovanja. Nepriznati trošak darovanja, kao što smo već prethodno naveli, upisuje se redni broj 14. Obrasca PD. U nastavku dajemo nekoliko primjera knjiženja darovanja.

Primjer – darovanje u novcu:

Trgovačko društvo je doznakom na žiro račun darovalo muzeju, za postav nove izložbe slika, 5.000,00 eura. Iznos dara je manji od 2% prihoda prethodne godine.

Knjiženje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Darovanje muzeja u novcu			
Žiro račun	1000		5.000,00
Troškovi darovanja (donacije)	4600	5.000,00	

Primjer – darovanje u robi:

Trgovačko društvo darovalo je bolnicu u robi (bijele kute) nabavne vrijednost 4.000,00 eura. Iznos dara je manji od 2% prihoda prethodne godine.

Knjiženje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Darovanje bolnici u robi			
Troškovi darovanja (donacije)	4600	5.000,00	
Prihodi od uporabe robe za ostale vlastite potrebe	7539		4.000,00
Obveza za PDV	2600		1.000,00
2) Razduženje zaliha za darovanu robu			
Nabavna vrijednost darovane robe	710	4.000,00	
Roba u skladištu	660		4.000,00

Primjer – darovanje u proizvodima:

Trgovačko društvo darovalo je u vlastitim proizvodima (razni stolovi i stolice) humanitarnu organizaciju. Cijena proizvodnje darovanih stolica i stolova iznosi 30.000,00 eura. Prihodi prethodne godine iznosili su 1.000.000,00 eura, te je trošak darovanja u iznosu 20.000,00 eura (2% od prihoda) porezno priznat.

Knjiženje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Darovanje humanitarne organizacije u vlastitim proizvodima			
Troškovi darovanja (donacije) – do 2% ukupnih prihoda	4600	20.000,00	
Troškovi darovanja (donacije) – iznad 2% ukupnih prihoda	4610	16.600,00	
Prihodi od uporabe proizvoda za ostale vlastite potrebe	7435		30.000,00
Obveza za PDV	2600		6.600,00
2) Razduženje zaliha za darovane vlastite proizvode			
Troškovi darovanih proizvoda	700	30.000,00	
Gotovi proizvodi u skladištu	630		30.000,00

Za navedeni primjer, na redni broj 14. Obrasca PD upisao bi se iznos od 16.600,00 eura.

Primjer – darovanje dugotrajne imovine:

Trgovačko društvo darovalo je školi računalo koje je evidentirano kao dugotrajna imovina: nabavna vrijednost 1.000,00 eura, akumulirana amortizacija 750,00 eura. Neto knjigovodstvena vrijednost računala je 250,00 eura što odgovara tržišnoj vrijednosti. Iznos dara je manji od 2% prihoda prethodne godine.

Knjiženje:

Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1) Darovanje računala školi			
Računala	0215		1.000,00
Akumulirana amortizacija opreme	0219	750,00	
Obveza za PDV	2600		62,50
Troškovi darovanja (donacije)	4600	312,50	

Za darovanje potrebno je osigurati sljedeću dokumentaciju:

- za darovanje u novcu: izvod sa žiro računa ili blagajnička isplata, isplata,
- za darovanje u naravi: otpremnica, dostavnica ili neka druga pisana isprava o obavljenoj primopredaji dara.

Kako bi darovanje, kao poslovni događaj, bilo što vjerodostojnije dokumentirano uputno je da darovatelj pribavi neke od sljedećih dokumenata: pismeni zahtjev (molba) za donaciju, odluku o darovanju (donaciji) ili ugovor o darovanju (donaciji).

Bitno je istaknuti da se **spozorstvo NE smatra darovanjem. Naime, spozorstvo je davanje u novcu ili naravi (dobra ili usluge) pravnoj ili fizičkoj osobi uz određenu promidžbenu (reklamnu) protuuslugu.** Troškovi spozorstva knjiže se (kod spozora) kao trošak promidžbe i u potpunosti su porezno priznati rashodi.

Redni broj 15: Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)

Sukladno čl. 8. Zakona o porezu na dobit i čl. 32. Pravilnika o porezu na dobit, na ovom rednom broju iskazuju se kamate na zajmove koji su primljeni od dioničara odnosno člana društva koji **drži najmanje 25% dionica ili udjela u kapitalu ili glasačkih prava u poreznom obvezniku, ako bilo kada u poreznom razdoblju ti zajmovi premaše četverostruku svotu udjela toga dioničara odnosno člana društva u kapitalu ili glasačkom pravu**, utvrđenu u odnosu na svotu i razdoblje trajanja zajmova u poreznom razdoblju. Zajmovima dioničara, odnosno člana društva smatraju se i zajmovi trećih osoba za koje jamči dioničar odnosno član društva **te zajmovi od povezanih osoba.**

**ističemo...**

Kamate na zajmove koje su primljeni od dioničara odnosno člana društva NE iskazuju se na ovome rednom broju ako:

- se na kamate plaća porez na dohodak od kapitala,
- kamate zaračunava tuzemni obveznik poreza na dobit,
- kamate zaračunava banka ili druga financijska organizacija.

Dakle, na ovome rednom broju u pravilu će se iskazati kamate na zajmove koje daju dioničari odnosno članovi društva koji su nerezidenti – inozemni poduzetnici (koji nisu fizičke osobe).

Za izračun udjela člana društva u kapitalu, uzima se stanje kapitala (upisanog i umanjenog za neuplaćeni dio, pričuvu i zadržane dobiti), na zadnji dan u mjesecu u kojemu se zajam počeo koristiti. Udio

udjela člana društva i stanje kapitala utvrđuje se svaki zadnji dan u mjesecu za razdoblje korištenje zajma.

U Uputi navodi se da prema mišljenju Središnjeg ureda Porezne uprave Klasa: 410-01/06-01/388, Ur.broj: 513-07-21-01/03-2 od 19. travnja 2006. godine, porezno se ne priznaju kamate na svotu koja premašuje četverostruku svotu udjela dioničara odnosno člana društva u kapitalu ili glasačkom pravu, a koji drži najmanje 25% dionica ili udjela u kapitalu ili glasačkom pravu u društvu. **Dakle, porezno se ne priznaju kamate na zajam iznad propisanog limita**, te za iste treba povećati poreznu osnovicu.

Ako se odnos udjela člana društva u kapitalu promjeni tijekom korištenja zajma, za porezno priznavanje odnosno nepriznavanje obračunane kamate računa se za razdoblje u kojemu je odnos udjela i kapitala promijenjen.

Primjer:

Inozemni poduzetnik „X“ ima 50% udjela u društvu „Y“ d.o.o. Inozemni poduzetnik „X“ odobrio je društvu „Y“ d.o.o. zajam 1.12.2023. u iznosu 300.000,00 eura uz kamatu 4% godišnje. Obračunata kamata za mjesec prosinac 2023. iznosi 1.000,00 eura.



Stanje kapitala društva „Y“ d.o.o. na zadnji dan u mjesecu je sljedeći:

upisani kapital (umanjen za neuplaćeni dio)	60.000,00
+ pričuve	20.000,00
+ zadržana dobit	15.000,00
Ukupno stanje kapitala	95.000,00

Četverostruka svota udjela

koju ima inozemni poduzetnik «X» u društvu «Y» d.o.o.
= 95.000,00 x 50% x 4 = 190.000,00



Zajam 300.000,00 > Četverostruki udjel u kapitalu 190.000,00

Da bi izračunali iznos porezno nepriznatih kamata, prvo moramo odrediti u kojem su postotku kamate porezno nepriznate i to na sljedeći način:

Četverostruki udjel u kapitalu (porezno priznate kamate)	190.000 EUR	63,33%
+ Razlika između ukupnog zajma i četverostrukog udjela (porezno nepriznate kamate)	110.000 EUR	36,67%
= Ukupno zajam	300.000 EUR	100,00%

Kao što je vidljivo, kamate u našem primjeru nisu porezno priznate 36,67% od ukupno obračunatih kamata, što iznosi 366,70 eura (1.000,00 eura x 36,67%).

U našem primjeru, u redni broj 15. Obrasca PD upisuje se kamata u iznosu 366,70 eura.

Napomena: da je zajam korišten kroz više mjeseci tijekom godine (a ne samo u mjesecu prosincu), pod pretpostavkom da se tijekom godine nije mijenjalo ukupno stanje kapitala i postotak udjela kojeg ima inozemni poduzetnik „X“ u kapitalu društva „Y“, ukupno porezno nepriznate kamate tijekom godine za korištenje zajma uključile bi se u redni broj 15. Obrasca PD.

Prema Uputi, ako se na kamate plaća porez po odbitku, porezna osnovica povećava se za svotu **umanjenu za plaćeni porez po odbitku.** Ovo pojašnjenje je dano u Uputi uz redni broj 16. Obrasca



PD (Kamate između povezanih osoba prema čl. 14. Zakona) za koje smatramo da se može primijeniti i na ovome rednom broju.

Redni broj 16: Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)

Na ovome rednom broju upisuje se iznos kamata koje nisu porezno priznate prema čl. 14. Zakona o porezu na dobit i čl. 37. Pravilnika o porezu na dobit. Prema Uputi, to su kamate na dane zajmove koje nastale u poslovnim odnosima **samo između slijedećih povezanih osoba**:

- tuzemnog ovisnog društva i inozemnog matičnog društva,
- tuzemnog matičnog društva i inozemnog ovisnog društva,
- tuzemne poslovne jedinice inozemnog poduzetnika i društva osnivača.

Visinu „priznate“ kamatne stope između prije navedenih povezanih osoba određuje i objavljuje ministar financija, prije početka poreznog razdoblja u kojem će se koristiti. Za 2023. godinu visina „priznate“ kamate objavljena je u Odluci o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (Nar. nov., br. 151/2022) te je iznosila 2,4% godišnje.

Moguće su dvije situacije zbog kojih se popunjava ovaj redni broj, i to:

- 1) ako je porezni obveznik (tuzemno društvo) obračunao i evidentirao u prihode kamate na dane zajmove povezanoj inozemnoj osobi po stopi manjoj od 2,4% godišnje, obavezan je za **razliku između manje obračunate kamate i kamate od 2,4%** povećati poreznu osnovicu na način da se taj iznos upiše u redni broj 16. Obrasca PD,
- 2) ako je poreznom obvezniku (tuzemnom društvu) na primljeni zajam inozemna povezana osoba zaračunala kamate po stopi većoj od 2,4% godišnje, a što je porezni obveznik evidentirao kao rashod, **razlika između više obračunate kamate i kamate od 2,4%** upisuje se u redni broj 16. Obrasca PD kao povećanje porezne osnovice.

Primjer – zajam dan povezanoj osobi po kamatnoj stopi manjoj od 2,4% godišnje

Tuzemni društvo dalo je zajam povezanom društvu u inozemstvu po kamatnoj stopi 1% godišnje. Godišnja kamata obračunata po stopi 1% iznosila je 1.000,00 eura.

Izračun iznosa za koji se poveća osnovica poreza na dobit na red. br. 16. je sljedeći:

Kamata između povezanih osoba po stopi 2,4%	Kamata obračunata povezanoj osobi po stopi 1%	Iznos povećanja porezne osnovice u Obrascu PD na red. br. 16
1.	2.	3. (1.-2.)
2.400,00 EUR	1.000,00 EUR	1.400,00 EUR

Primjer – primljen zajam od povezone osobe po kamatnoj stopi većoj od 2,4% godišnje

Tuzemno društvo primilo je zajam od povezanog društva iz inozemstva po kamatnoj stopi 4% godišnje. Godišnja kamata obračunata po stopi 4% iznosila je 4.000,00 eura.

Izračun iznosa za koji se poveća osnovica poreza na dobit na red. br. 16. je sljedeći:

Kamata obračunata od povezone osobe po stopi 4%	Kamata između povezanih osoba po stopi 2,4%	Iznos povećanja porezne osnovice u Obrascu PD na red. br. 16
1.	2.	3. (1.-2.)
4.000,00 EUR	2.400,00 EUR	1.600,00 EUR

Iznimno, porezni obveznik može kamatu između povezanih osoba utvrđivati prema uvjetima i na način propisan čl. 13. Zakona o porezu na dobit pod uvjetom da taj način primjenjuje na sve ugovore (transferne cijene).

Ako se na kamate plaća porez po odbitku, porezna osnovica povećava se za svotu **umanjenu za plaćeni porez po odbitku**.

U Uputi se navodi da odredbe o priznavanju kamata na dane zajmove između povezanih osoba, sukladno članku 14. Zakona i članku 37. Pravilnika, **odnose se i na povezane osobe koje su rezidenti** ako jedna od povezanih osoba ima **ovlašteni porezni status**, odnosno plaća porez na dobit po stopama koje su niže od propisane stope ili je oslobođena od plaćanja poreza na dobit, ili ima u poreznom razdoblju pravo na prijenos poreznog gubitka iz prethodnih poreznih razdoblja. Dakle, u slučajevima kada postoji mogućnost prelijevanja dobiti između rezidenata primjenjuju se navedene odredbe.

Odredbe članka 14. Zakona i članka 37. Pravilnika NE primjenjuju se na pravne osobe rezidente kada ne dolazi do prelijevanja dobiti odnosno kada jedna od povezanih osoba koje su rezidenti nema ovlašteni porezni status.

Na rezidente se primjenjuju odredbe koje propisuju da se kod kamata na primljene zajmove kod povezanih osoba priznaju obračunate kamate najviše do visine kamatne stope koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba u trenutku odobrenja zajma (tržišne kamate).

Redni broj 17: Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuju se iznos vrijednosnog usklađenja dionica i udjela (nerealizirani gubici), ako je iskazan u rashodima, jer nije porezno priznat. Porezno se priznaju samo realizirani gubici.

Nerealiziranim gubitkom smatra se usklađenje vrijednosti ispod troška stjecanja.

Kod stečajnog postupka, vrijednosno usklađenje troška stjecanja smatra se realiziranim gubitkom tek po okončanju stečajnog postupka.

Gubici od prodaje vlastitih dionica i udjela porezno se ne priznaju.

Primjer:

- 1) Tijekom godine kupljeno je 100 dionica društva „XY“ po cijeni 51,00 EUR po dionici, što iznosi ukupno 5.100,00 eura. Po odluci poduzetnika kupljene dionice su kvalificirane kao financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti i gubitka.
- 2) Tržišna cijena (fer vrijednost) na 31.12. za dionice društva „XY“ je 40,00 eura po dionici.

$Trošak\ vrijednosnog\ usklađenja = (100\ dionica \times 51,00\ eura) - (100\ dionica \times 40,00\ eura) = 5.100 - 4.000 = 1.100,00\ eura.$

1160 Dionice kod nepovezanih poduzetnika u zemlji	100 Žiro račun
(1) 5.100,00	S ^o X 5.100,00 (1)
7251 Nerealizirani gubici od svođenja fer vrijednosti dionica i udjela	11960 Vrijednosno usklađenje dionica kod nepovezanih poduzetnika u zemlji
(2) 1.100,00	1.100,00 (2)

U ovom primjeru u Obrazac PD pod rednim brojem 17. upisuje se iznos od 1.100,00 eura.

Napomena: ako se dionice (ili udjeli) kupuju s namjerom da se prodaju u roku do godinu dana, tada se evidentiraju u okviru dugo-

trajne financije imovine na kontu **0662 – Dionice kod nepovezanih poduzetnika** (umjesto na kontu 1160).

Redni broj 18: Amortizacija iznad propisanih stopa (čl. 12. st. 5. i 6. i čl. 22. Pravilnika)

Na ovom rednom broju iskazuje se:

- amortizacija iznad propisanih stopa,
- vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine koja podliježe amortizaciji,
- izračun razlike za obveznike primjene MSFI 16 „Najmovi“.

Amortizacija iznad propisanih stopa

Ako porezni obveznik amortizira dugotrajnu imovinu po stopama i metodama različitim od onih propisanih čl. 12. Zakona o porezu na dobit, a ukupno utvrđeni iznos amortizacije za porezno razdoblje je veći od iznosa koji bi se dobio primjenom ubrzanih stopa amortizacije (prema čl. 12. st. 5. i 6. Zakona o porezu na dobit), razlika se upisuje u na ovaj redni broj.

Ubrzane stope amortizacije prema čl. 12. st. 5. i 6. Zakon o porezu na dobit su slijedeće:

R. br.	Grupa dugotrajne imovine	Redovni otpis		Ubrzani otpis	
		Vijek trajanja (god)	Godišnja amortizacijska stopa (%)	Vijek trajanja (god)	Godišnja amortizacijska stopa (%)
1.	Građevinski objekti i brodovi veći od 1000 BRT	20	5%	10	10%
2.	Osobni automobili, osnovno stado	5	20%	2,5	40%
3.	Oprema, mehanizacija, vozila (osim osobnih automobila), nematerijalna imovina	4	25%	2	50%
4.	Računala, računalna oprema i programi, mobilni telefoni, oprema za računalne mreže	2	50%	1	100%
5.	Ostala nespomenuta imovina	10	10%	5	20%

Vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine koja podliježe amortizaciji

Ako porezni obveznik u poslovnim knjigama iskazuje vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine (materijalne i nematerijalne) koja podliježe amortizaciji, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja može se uključiti samo iznos koji bi bio utvrđen primjenom godišnjih „redovnih“ amortizacijskih stopa iz čl. 12. st. 5. Zakona o porezu na dobit. Razlika između iznosa utvrđenog vrijednosnim usklađenjem dugotrajne imovine i iznosa utvrđenog primjenom propisanih „redovnih“ amortizacijskih stopa nije porezno priznati rashod. U tom slučaju porezni obveznik uz prijavu poreza na dobit dostavlja **posebnu evidenciju o iznosima porezno priznatih rashoda amortizacije dugotrajne imovine te iznose vrijednosnog usklađenja, od početka korištenja određene dugotrajne imovine.**

Iznimno, porezna osnovica ne povećava se za iznos iskazanog gubitka od vrijednosnog usklađenja dugotrajne imovine u slučaju nastanka izvanrednog oštećenja na temelju vjerodostojne dokumentacije (čl. 22. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit).

Izračun razlike za obveznike primjene MSFI 16 „najmovi“

Standard MSFI 16 – *Najmovi* propisuje načela priznavanja, mjerenja, prezentiranja i objavljivanja najмова. U skladu s navedenim računovodstvenim standardom, najmoprimac ugovore o najmu u po-

slovnim knjigama iskazuje kao imovinu koja je predmet najma te obveze s osnove najma, osim za najmove ugovorene na razdoblje kraće od 12 mjeseci i najmove imovine male vrijednosti koji se mogu priznati kao rashod tijekom trajanja najma na proporcionalnoj ili nekoj drugoj prikladnijoj sustavnoj osnovi.

Sukladno čl. 22. st. 15. Pravilnika, „porezni obveznik koji sukladno računovodstvenom standardu iskazuje troškove amortizacije za imovinu koju koristi po osnovi nefinacijskog najma, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja uključuje ukupne iznose troškova najma koji su izjednačeni iznosu ugovorenog najma (bez poreza na dodanu vrijednost za obveznika toga poreza) u porezno razdoblju, a za razliku iskazanih troškova uvećava ili umanjuje osnovicu poreza na dobit.“

Dakle, na ovom rednom broju povećat će se porezna osnovica za razliku iskazanih troškova kada je trošak amortizacije imovine u najmu uvećan za kamate veći od ugovorenog iznosa najma za porezno razdoblje.

Primjerice, iznos ugovorenog najma u porezno razdoblju je 10.000,00 eura, a ukupni iznos troškova najma (amortizacija, kamate) iznosi 10.500,00 eura. Na rednom broju 11.18. Obrasca PD porezna osnovica povećat će se za 500,00 eura (10.500,00 – 10.000,00).

Napominjemo da obveznici primjene HSFI-a i nadalje kao najmoprimci najmove evidentiraju kao rashode razdoblja, tj. ne primjenjuju MSFI 16. Stoga, obveznici primjene HSFI-a neće računati navedenu razliku jer ne knjiže imovinu koja je predmet najma kao dugotrajnu imovinu.

Redni broj 19: Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)

Fizičke osobe (obrtnici, slobodna zanimanja i dr.) koji su prešli od 1.1.2023. god. s oporezivanja porezom na dohodak na oporezivanje porezom na dobit, obvezni su bili na dan 1.1.2023. god. sastaviti početnu bilancu, otvoriti i voditi poslovne knjige sukladno Zakonu o računovodstvu. Te fizičke osobe obvezne su uvećati poreznu osnovicu na ovom rednom broju za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- vrijednost zatečenih zaliha,
- dani predujmovi za robu i usluge,
- potraživanja od kupaca za robu i usluge,
- potraživanja od kupaca za prodane predmete dugotrajne imovine iz popisa dugotrajne imovine,
- aktivna vremenska razgraničenja,
- zahtjevi za povrat poreza na promet i istovrsnih poreza.

Primjer početne bilance prikazali smo na početku ovog članka pod točkom 6. Na temelju podataka iz tog primjera, prikazujemo kako se izračunava iznos za koji se treba uvećati porezna osnovica na rednom broju 19. Obrasca PD:

1.	Vrijednost zatečenih zaliha (40.000,00+45.737,59)	85.737,59
2.	Dani predujmovi za robu i usluge	120.000,00
3.	Potraživanja od kupaca za robu i usluge (70.000,00 – 14.000,00)	56.000,00
4.	Potraživanja od kupaca za prodane predmete dugotrajne imovine iz Popisa dugotrajne imovine	0,00
5.	Aktivna vremenska razgraničenja	8.399,71
6.	Zahtjevi za povrat poreza na promet i istovrsnih poreza	0,00
	Uvećanje dobiti	270.137,30

U ovom primjeru u Obrazac PD pod rednim brojem 19. upisuje se iznos od 270.137,30 eura.





Više o prijelazu „dohodaša“ u „dobitaše“ pisali smo u članku „*Prijelaz obrtnika obveznika poreza na dohodak na porez na dobit*“ koji je objavljen u RiPup-u br. 11/22.

Na isti način ovaj redni broj popunjavaju i poduzetnici koji su se tijekom 2023. vratili s novčanog načela utvrđivanje porezne osnovice na redovan (obračunski) način prema čl. 5. st. 1. Zakona.

Redni broj 20: Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)

Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja od kupaca

Rashodi po osnovi ispravka vrijednosti (vrijednosnog usklađenja) potraživanja od kupaca za isporučena dobra i obavljene usluge, porezno su priznati ako je od dospijea potraživanja do kraja poreznog razdoblja proteklo više od **60 dana**, a ista nisu naplaćena do petnaestog dana prije dana podnošenja porezne prijave. To znači da **će u poreznoj prijavi za 2023. god. ispravak potraživanja od kupaca biti porezno priznati rashod za ona potraživanja koja su dospjela do 1. studenog 2023. god., a nisu naplaćena 15 dana prije predaje porezne prijave**. Također, ispravak vrijednosti potraživanja od kupaca koja se odnose na prethodne godine porezno su **priznati rashodi ako u 2023. godini nije nastupila zastara**. Potraživanja za isporučenu robu i usluge zastarijevaju, u najvećem broju slučajeva, za 3 godine¹.

Iznos tako vrijednosno usklađenih potraživanja u narednim poreznim razdobljima morat će povećati osnovicu poreza na dobit, ako do trenutka nastupa zastare navedena potraživanja ne budu utužena².

Osim prije navedenih rashoda po osnovi ispravka vrijednosti potraživanja od kupaca, porezno priznatim rashodima smatraju se i ispravci vrijednosti potraživanja od kupaca (koji nije povezana osoba):

- ako su **utužena prije zastare**³ ili zbog kojih se **vodi ovršni postupak**,
- ako su prijavljena u stečajni postupak,

1 Potraživanja iz ugovora o prometu roba i usluga, sukladno čl. 228. Zakona o obveznim odnosima (u nastavku teksta: ZOO), te potraživanja naknade za izdatke učinjene u vezi s tim ugovorima zastarijevaju za 3 godine. Potraživanja za zakupnine i najamnine, prema čl. 229. ZOO-a, bilo da je određeno da se plaća povremeno, bilo u jednom ukupnom iznosu, zastarijevaju za 3 godine. Potraživanja povremenih davanja koja dospijevaju godišnje ili u kraćim određenim vremenskim razmacima (povremena potraživanja), pa bilo da se radi o sporednim povremenim potraživanjima, kao što je potraživanje kamata, sukladno čl. 226. ZOO-a, zastarijevaju za 3 godine od dospelosti svakog pojedinog davanja. Prema čl. 232. ZOO-a, za **1 godinu zastarijevaju**:

- potraživanje naknade za isporučenu električnu i toplinsku energiju, plin, vodu, za dimnjačarske usluge i za održavanje čistoće, kad je isporuka, odnosno usluga obavljena za potrebe kućanstva,
- potraživanje radiopostaje i radiotelevizijske postaje za uporabu radioprijamnika i televizijskog prijamnika,
- potraživanje pošte, telegrafa i telefona za uporabu telefona i poštanskih pretinaca te druge njihove tražbine koje se naplaćuju u tromjesečnim ili kraćim rokovima,
- potraživanje pretplate na povremene tiskovine, računajući od isteka vremena za koje je tiskovina naručena.

2 Ili ne budu poduzete druge radnje za osiguranje naplate duga koje su navedene u čl. 9. st. 3. Zakona o porezu na dobit (za potraživanja se vodi ovršni postupak, potraživanja su prijavljena u stečajni postupak, za potraživanja je postignuta nagodba s dužnikom u postupku sanacije, ispravak potraživanja je evidentiran temeljem pravorijeka donesenog u zakonski utvrđenom arbitražnom postupku i nagodbe u zakonski utvrđenom postupku mirenja).

3 Prema Uputi, rok za podnošenje tužbe nije propisan, što znači da se priznaje tužba podnesena do dana podnošenja porezne prijave, odnosno da roka zastare ako je taj rok prije dana podnošenja porezne prijave.

- za koje je postignuta nagodba s dužnikom (koji nije fizička osoba ili povezana osoba) u postupku sanacije (koja se provodi prema odlukama vjerovnika ili državnih tijela),
- evidentirani temeljem pravorijeka donesenog u zakonski utvrđenom arbitražnom postupku i nagodbe u zakonski utvrđenom postupku mirenja.

Iznimno, porezno se priznaje otpis potraživanja **od nepovezanih osoba, koja su zastarjela** i koja u svakom pojedinom poreznom razdoblju ne prelaze 663,61 eura po **pojedinom dužniku koji je obveznik poreza na dobit ili poreza na dohodak po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti**. **Navedeno znači da otpis potraživanja od pravne osobe koja nije obveznik poreza na dobit (npr. udrugi, gradu, općini) neće biti porezno priznat neovisno što potraživanje ne prelazi 663,61 eura.**

Također ističemo da je od ove godine propisano da se porezno priznatim rashodom smatra i otpis potraživanja od obrtnika (i ostalih fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost) koji su obveznici plaćanja poreza na dohodak ako potraživanje ne prelazi 663,61 eura.

Iznos od 663,61 eura godišnje može se otpisati po pojedinom dužniku u slučaju kada **pojedinačno zastarjelo potraživanje (pojedini račun ili druga isprava koja ima značenje računa), ne glasi na iznos veći od 663,61 eura**. Ako su zastarjela potraživanja na temelju **više računa koji glase na manji iznos od 663,61 eura** po pojedinom dužniku, porezno se priznaje otpis **ukupno najviše do 663,61 eura**. Dakle, ako se otpiše zastarjelo potraživanje na temelju računa koji glasi na iznos veći od 663,61 eura, rashodi po osnovu takvog otpisa u potpunosti su porezno nepriznati.

Rashodi po osnovi ispravaka potraživanja od kupaca za koje je **nastupila zastara (a nisu utužena ili nije poduzeta druga radnja za naplatu duga navedena u čl. 9. st. 3. Zakona o porezu na dobit⁴) ili potraživanje je dospjelo iza 1. studenog 2023. porezno su nepriznati rashodi te se upisuje u Obrazac PD na redni broj 20.**



ističemo...

Vrijednosna usklađenja po osnovi ispravka vrijednosti potraživanja **porezno su priznati rashod** u iznosu otpisa potraživanja u skladu s potvrđenim predstečajnim sporazumom.⁵

Osim prije navedenih uvjeta, propisano je da je porezno priznati rashod i otpis potraživanja iskazanih u prihodima od nepovezane osobe ako porezni obveznik **dokaže da troškovi pokretanja određenih postupaka premašuju iznos potraživanja ili ako dokaže da je pažnjom dobrog gospodarstvenika pokrenuo određene radnje s ciljem naplate potraživanja pri čemu je utvrdio konačnu nemogućnost naplate** otpisanog iznosa potraživanja⁶. Stoga, porezni obveznik koji izvrši otpis potraživanja na navedeni način dužan je osigurati:

- evidenciju o tome koje je radnje poduzeo radi naplate potraživanja,
- podatak o troškovima koje izazivaju daljnji postupci naplate te
- dokaze na temelju kojih je utvrdio nemogućnost naplate.

4 Za potraživanja se vodi ovršni postupak, potraživanja su prijavljena u stečajni postupak, za potraživanja je postignuta nagodba s dužnikom u postupku sanacije, ispravak potraživanja je evidentiran temeljem pravorijeka donesenog u zakonski utvrđenom arbitražnom postupku i nagodbe u zakonski utvrđenom postupku mirenja.

5 Navedeno proizlazi iz čl. 62. st. 3. Stečajnog zakona (Nar. nov., br. 71/15).

6 Čl. 9. st. 8. Zakona o porezu na dobit.

Porezno se priznaje i otpis zastarjelih potraživanja **do 26,54 eura od nepovezanih fizičkih osoba** (građana) čiji dug nije nastao po osnovi obavljanja djelatnosti samostalne djelatnosti, ako ukupno utvrđeno potraživanje po pojedinoj osobi na zadnji dan poreznog razdoblja ne prelazi taj iznos.

Porezno priznatim rashodom otpisa potraživanja smatra se otpis duga prema posebnom propisu o stečaju potrošača.⁷ Porezna uprava je u svom dopisu od 28. prosinca 2005. (Klasa: 410-01/05-01/1349, Ur. broj: 513-07-21-01/05-2) dala mišljenje vezano na upit o tome da li se prilikom otpisa potraživanja od kupaca – građana treba utvrditi dohodak:

*„Slijedom navedenog se otpis potraživanja od građana na ime ispostavljenih im računa za pružene usluge, **ne može smatrati njihovim primitkom** od kojeg se utvrđuje i oporezuje bilo koji oblik dohotka, ako se obavlja **pod jednakim uvjetima za sve pretplatnike odnosno korisnike usluga** od kojih se potraživanja ne mogu naplatiti.“*

Porezno priznatim rashodom smatraju se **otpisi potraživanja** koji se izvrše tijekom sklapanja nagodbe **prema Zakonu o postupku izvanredne uprave u trgovačkim društvima od sistemskog značaja za Republiku Hrvatsku** (Nar. nov., br. 32/17).⁸

Primjeri – porezni i računovodstveni tretman vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca:

- 1) Vrijednosno je usklađeno potraživanje od kupaca „A“ d.o.o. u iznosu **1.000,00 eura**. Potraživanje je dospjelo u svibnju 2023. god., a nije naplaćeno do dana podnošenja porezne prijave.
- 2) Vrijednosno je usklađeno potraživanje od kupaca „B“ d.d. u iznosu **1.400,00 eura**. Dospijeće potraživanja je u 12. studenog 2023. god.
- 3) Otpisano je potraživanje od kupaca „C“ d.o.o. u iznosu **700,00 eura** za koje je tijekom 2023. nastupila zastara. Potraživanje nije utuženo.
- 4) Vrijednosno je usklađeno potraživanje od kupaca „D“ d.d. u iznosu **2.800,00 eura** za koje je 15. kolovoza 2023. nastupila zastara. Navedeno potraživanje utuženo je 1. svibnja 2023. godine.
- 5) Otpisano je potraživanje od kupaca „E“ d.o.o. u iznosu **460,00 eura** za koje je tijekom 2023. nastupila zastara. Potraživanje nije utuženo.
- 6) Otpisano je potraživanje od kupaca „F“ koji je obrtnik („dohodaš“) u iznosu **600,00 eura** za koje je tijekom 2023. nastupila zastara. Potraživanje nije utuženo.
- 7) Otpisana su potraživanja od kupaca „G“ d.d. i to po osnovu dva računa, jedan račun iznosi **260,00 eura**, a drugi račun iznosi **490,00 eura**. Za navedena potraživanja nastupila je zastara tijekom 2023. godine. Potraživanja nisu utužena.
- 8) Potraživanje od kupca „H“ d.o.o. u iznosu **800,00 eura** bilo je vrijednosno usklađeno u 2022. godini. U toj godini nije bila nastupila zastara za to potraživanje pa je vrijednosno usklađenje tog potraživanja bilo porezno priznati rashod. U 2023. godini nastupila je zastara za navedeno potraživanje te je isknjiženo iz evidencije. Potraživanje nije utuženo.
- 9) Potraživanje od kupca „I“ d.o.o. u iznosu **480,00 eura** bilo je vrijednosno usklađeno u 2022. godini. U toj godini nije bila nastupila zastara za to potraživanje pa je vrijednosno usklađenje tog potraživanja bilo porezno priznati rashod. U 2023. godini

nastupila je zastara za navedeno potraživanje te je isknjiženo iz evidencije. Potraživanje nije utuženo.

- 10) Otpisano je potraživanje od kupaca udruge „J“ (koja nije obveznik poreza na dobit) u iznosu **350,00 eura** za koje je tijekom 2023. nastupila zastara. Potraživanje nije utuženo.

Knjiženje:

120 Potraživanje od kupaca		71930 Vrijed. usklađenje potraživanja od kupaca – priznato	
S ⁹ 84.900,00	900,00 (3) 2.800,00 (4) 460,00 (5) 600,00 (6) 260,00 (7a) 490,00 (7b) 800,00 (8) 480,00 (9) 350,00 (10)	(1) 1.000,00 (4) 2.800,00 (5) 460,00 (6) 600,00 (7b) 490,00	

129 Vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca		71932 Vrijed. usklađenje potraživanja od kupaca – nepriznato	
(8) 800,00 (9) 480,00	10.800,00 S ⁹ 1.000,00 (1) 1.400,00 (2)	(2) 1.400,00 (3) 900,00 (7a) 260,00 (10) 350,00	

U nastavku kroz tabelami prikaz pojašnjavamo porezni tretman prije navedenih rashoda otpisa i vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca.

Porezni tretman rashoda otpisa i vrijednosnog usklađivanja potraživanja od kupaca

R.b.	Kupac	Iznos otpisan. potraž. u EUR	Porezno priznati rashod	Unos u r.b. 20. Obr. PD	Objašnjenje
1.	„A“ d.o.o.	1.000,00	DA	NE	Za potraživanje nije nastupila zastara, a dospijeće računa je prije 1. studenog 2023.
2.	„B“ d.d.	1.400,00	NE	DA	Dospijeće računa je poslije 1. studenog 2023.
3.	„C“ d.o.o.	900,00	NE	DA	Za potraživanje je nastupila zastara
4.	„D“ d.d.	2.800,00	DA	NE	Potraživanje je utuženo prije zastare
5.	„E“ d.o.o.	460,00	DA	NE	Iako je potraživanje zastarjelo (a nije utuženo), porezno je priznati rashod jer je iznos računa manji od 663,61 eura
6.	„F“ obrtnik „dohodaš“	600,00	DA	NE	Iako je potraživanje zastarjelo (a nije utuženo), porezno je priznati rashod jer je iznos računa manji od 663,61 eura bez obzira što se odnosi na obrtnika „dohodaša“

⁷ Čl. 9. st. 9. Zakona o porezu na dobit.

⁸ Čl. 9. st. 9. Zakona o porezu na dobit.



R.b.	Kupac	Iznos otpisan. potraž. u EUR	Porezno priznati rashod	Unos u r.b. 20. Obr. PD	Objašnjenje
7.	„G“ d.d.	260,00	NE	DA	Zbrojeno, računi od 260,00 i 490,00 eura prelaze iznos od 663,61 eura pa jedan račun ne može biti priznat. Poduzetnik ima slobodu birati koji će račun biti priznat, te je izabrao račun s većim iznosom
		490,00	DA	NE	
8.	„H“ d.o.o.	800,00	NE	DA	Za otpisano potraživanje koje je 2022. godine bilo porezno priznati rashod potrebno je u 2023. godini povećati poreznu osnovicu jer je navedeno potraživanje zastarjelo, nije utuženo, a iznos računa je veći od 663,61 eura
9.	„I“ d.o.o.	480,00	DA	NE	Za otpisano potraživanje koje je 2022. godine bilo porezno priznati rashod NIJE potrebno u 2023. godini povećati poreznu osnovicu jer je iznos računa manji od 663,61 eura bez obzira što je potraživanje zastarjelo i nije utuženo
10	Udruga „J“	350,00	NE	DA	Iako je iznos računa manji od 663,61 eura, otpisano zastarjelo potraživanje nije porezno priznato jer se radi o udruzi koja nije obveznik poreza na dobit

U Obrazac PD za 2023. na rednom broju 20. upisat će se iznos od **3.710,00 eura** (1.400,00 + 900,00 + 260,00 + 800,00 + 350,00) budući da taj iznos nije porezno priznati rashod.

Knjiženje naknadno naplaćenih vrijednosno usklađenih potraživanja prikazano je u okviru rednog broja 29. Obrasca PD.

Detaljnije o vrijednosnom usklađenju kupaca pisali smo u RiPup-u br. 10/23 u članku „Otpis i vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca“.

**ističemo...**

Sukladno HSFI 11 toč. 38., potraživanje se mora prestati priznavati u bilanci kada je nastupila zastara!

U nastavku dajemo primjer mogućeg izgleda odluke o otpisu i vrijednosnom usklađenju potraživanja.

**TELEFON ZA KONZULTACIJE****Ponedjeljkom i četvrtkom**

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.

01/48 36 046 i 01/49 21 739**Primjer odluke od otpisu i vrijednosnom usklađenju potraživanja:**

Veletrgovac d.o.o.
Duga ulica 255
OIB: 45562949751

Sukladno čl. 19. st. 7. i 11. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15,134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22 i 82/23) donosim sljedeću

**ODLUKA
O OTPISU I VRIJEDNOSNOM USKLAĐENJU
POTRAŽIVANJA**

Točka 1.

Ovom Odlukom uređuje se otpis dospjelih potraživanja temeljem navedenih računa, a koja nisu naplaćena do 31.12.2023. god.

Točka 2.

Zbog nemogućnosti naplate odobrava se otpis sljedećih potraživanja od kupaca:

Kupac (naziv, adresa, OIB)	Broj računa	Iznos potraživanja (s PDV-om) koji nije naplaćen (EUR)	Iznos koji se otpisuje (EUR)
„Trgovac“ d.o.o. Zagreb, Ilica 555, OIB 98745678555	153/1/2	1.000,00	1.000,00
„Sunce“ d.o.o. Zagreb, Kratka ulica 5, OIB 45673334321	2675/2/3	800,00	800,00
„Mjesec“ d.d., Zagreb, Duga ulica 147, OIB 74973334738	124/1/1	1.600,00	700,00
UKUPNO			2.500,00

Točka 3.

Za sljedeća potraživanja postoji neizvjesnost naplate te ih treba vrijednosno uskladiti:

Kupac (naziv, adresa, OIB)	Broj računa	Iznos potraživanja (s PDV-om) koji nije naplaćen (EUR)	Iznos koji se vrijednosno usklađuje (EUR)
„XYZ“ d.o.o. Zagreb, Ilica 344, OIB 85562629853	167/2/2	10.000,00	10.000,00
„Servis“ d.o.o. Zagreb, Sunčana ulica 5, OIB 77674444357	265/1/1	2.000,00	600,00
„Šuma“ d.d., Zagreb, Sunčana ulica 47, OIB 96625848972	1245/3/4	900,00	900,00
UKUPNO			11.500,00

Točka 4.

Za svako otpisano ili vrijednosno usklađeno pojedino potraživanje iz točke 2. i 3. ove Odluke potrebno je utvrditi radi li se o porezno priznatom ili porezno nepriznatom rashodu te sukladno tome provesti odgovarajuće računovodstveno-porezne evidencije.

Točka 5.

Ova Odluka primjenjuje se danom donošenja.

U Zagrebu, dana 31.12.2023.

Predsjednik uprave:

Otpis potraživanja kod kreditnih institucija porezno se priznaje sukladno kriterijima i postupcima prema čl. 9. st. 5., 6. i 7. Zakona te čl. 33. st. 3. Pravilnika.

Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja koje nije evidentirano kao prihod

Sukladno čl. 9. st. 2. Zakona o porezu na dobit, vrijednosno usklađenje potraživanja priznaje se ako je potraživanje evidentirano u poslovnim knjigama kao prihod i ako su obavljene sve radnje za osiguranje naplate duga, pažnjom dobrog gospodarstvenika.

Stoga, postavlja se pitanje što je s potraživanjima koja se vrijednosno usklađuju a koja nisu prethodno evidentirana kao prihod? Na koji se način porezno priznaje vrijednosno usklađenje i otpis takvog potraživanja Porezna uprava je dala svoje mišljenje u Uputi od 7.4.2 023. (Klasa: 410-01/23-01/635, Ur. broj: 513-07-21-01-23-1) u kojem je navedeno sljedeće: „... u praksi se mogu pojaviti situacije da između poduzetnika zbog niza nepredvidivih okolnosti, a posebno u spornim situacijama, između kupca i dobavljača nastanu nova potraživanja, koja nisu potraživanja za isporučenu robu ili uslugu i nisu iskazana u prihodima ili nisu financijska imovina (npr. potraživanje po osnovi povrata robe dobavljaču, potraživanje po osnovi prijevare ili krađe s računa i sl.), ali je evidentno da je porezni obveznik pretrpio određeni gubitak. U tim situacijama se također može utvrditi postojanje porezno priznatog rashoda s osnove usklađenja vrijednosti takvog potraživanja. Kako se činjenice u poreznom postupku utvrđuju prema njihovoj gospodarskoj biti, za svaki slučaj ponaosob, potrebno je utvrditi je li potraživanje nastalo kao rezultat poslovne aktivnosti iz oporezive djelatnosti, jesu li pokrenute radnje za naplatu potraživanja, kako je utvrđena konačna nenaplativost te kako su potraživanja iskazana u poslovnim knjigama tijekom prethodnih poreznih razdoblja jer je važno utvrditi da nije došlo do dvostrukog umanjenja porezne osnovice. Dakle, potrebno je utvrditi sve činjenice prema njihovoj gospodarskoj biti, pokrenuti postupke iz članka 9. stavka 3. Zakona, a konačnu nenaplativost utvrditi prema članku 9. stavku 8. Zakona.“

Redni broj 21: Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuju se vrijednosna usklađenja zaliha koja nisu porezno priznata. Sukladno čl. 34. Pravilnika o porezu na dobit, vrijednosna usklađenja zaliha priznaju se kao porezni rashod u onom razdoblju u kojem su zalihe utrošene, prodane, na drugi način otuđene ili uništene, a ne u onome razdoblju kada je provedeno vrijednosno usklađenje.

Primjerice, zaliha trgovačke robe koja je vrijednosno usklađena na nižu vrijednost od nabavne, te je ste osnove ostvaren gubitak od vrijednosnog usklađenja, rashod od vrijednosnog usklađenja priznaje se u onom razdoblju kada je ta zaliha prodana (ili na drugi način otuđena ili uništena).

Dakle, ako zaliha, koja je vrijednosno usklađena na nižu vrijednost od nabavne, tijekom 2023. godine nije u toj godini i prodana (ili na drugi način otuđena ili uništena), iznos tog vrijednosnog usklađenja neprodane zalihe iskazuje se u Obrascu PD na rednom broju 21.

Primjer:

- Pretpostavimo da je 29. prosinca 2023. god. vrijednost zaliha robe u veleprodaji, koja se vode po nabavnoj vrijednosti, 10.000,00 eura.
- 30 prosinca 2023. god. zaliha robe vrijednosno je usklađena na 8.000,00 eura. Razlika (gubitak od vrijednosnog usklađenja) od 2.000,00 eura evidentirana je u financijskom računovodstvu u 2023. godini.
- Cjelokupna zaliha robe prodana je u siječnju 2024. god.

Knjiženje u 2023. godini:

660 Zaliha robe u skladištu		667 Vrijednosno usklađenje robe	
S ^o 10.000,00			2.000,00 (1)
737 Vrijednosno usklađenje robe			
(1) 2.000,00			

U našem primjeru, u Obrascu PD na rednom broju 21. iskazat će se iznos od 2.000,00 eura.

Knjiženje u 2024. godini:

660 Zaliha robe u skladištu		667 Vrijednosno usklađenje robe	
S ^o 10.000,00	10.000,00 (1)	(1) 2.000,00	2.000,00 S ^o
710 Nabavna vrijednost robe			
(1) 8.000,00			

Iz primjera je vidljivo da je vrijednosno usklađenje robe koje je provedeno u 2023. godini računovodstveni rashod te godine, a porezni rashod iduće godine kada je roba prodana.

Redni broj 22: Vrijednosno usklađenje financijske imovine (čl. 10. Zakona)

Sukladno čl. 10. st. 1. Zakona o porezu na dobit, rashodi smanjenja vrijednosti financijske imovine priznaju se u razdoblju u kojima je imovina prodana ili na drugi način uporabljena.

Sukladno čl. 35. Pravilnika o porezu na dohodak, nerealizirani dobiti ili gubici od vrijednosnog usklađenja financijske imovine isključuju se iz porezne osnovice u skladu s odredbom čl. 6. st. 1. t. 2. i čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona o porezu na dobit, osim u slučaju iz čl. 13. st. 3. Pravilnika o porezu na dobit. Ako se nerealizirani gubici iskazuju u računovodstvu dobiti i gubitka tada se za taj iznos povećava porezna osnovica.



**ističemo...**

U slučaju kada porezni obveznik u skladu s uvjetima i postupcima koja vrijede za vrijednosna usklađenja i otpis potraživanja od kupaca (tužba, ovrha i dr. – čl. 9. Zakona o porezu na dobit) utvrdi gubitak s osnova otpisa **nenaplativih kredita, zajmova** i druge financijske imovine uz poštivanje posebnih propisa (osim u slučaju dionica, udjela i druge financijske imovine kojom se stječu vlasnička prava) smatra se da su ispunjeni uvjeti za porezno priznavanje rashoda s osnove smanjenja vrijednosti financijske imovine. Navedeno je propisano čl. 33. st. 3. Pravilnika o porezu na dobit.

Porezni obveznik dužan je voditi analitičku evidenciju svoje financijske imovine po vrsti ulaganja i njihovoj početnoj vrijednosti, te po svim realiziranim i nerealiziranim promjenama. Nije dopušteno kompenziranje povećanja i smanjenja za različite vrste ulaganja.

Redni broj 23: Troškovi rezerviranja (čl. 11. Zakona)

Na ovaj redni broj upisuju se troškovi rezerviranja koji NISU porezno priznati rashodi.

Troškovi POREZNO PRIZNATIH rezerviranja NE UPISUJU se na ovaj redni broj Obrasca PD, a to su:

- A) rezerviranja za troškove otklanjanja nedostataka u jamstvenim rokovima** u visini utvrđenoj na temelju ugovora i prijašnjih iskustvenih spoznaja u svakoj od djelatnosti, ako ne postoji pravni temelj da se takvi izdaci naplate od treće osobe. Pod prijašnjim iskustvenim spoznajama razumijevaju se, uz iskustva poreznog obveznika i iskustva drugih u sličnim djelatnostima i sličnim uvjetima. Ako nema iskustvenih spoznaja tada se rashodi rezerviranja utvrđuju na temelju pretpostavljenih budućih troškova, ovisno o vrijednosti i rokovima danih jamstava. Rezerviranja po ovoj osnovi ukidaju se u poreznom razdoblju u kojem istječu jamstveni rokovi.

Primjer – knjiženja rezerviranja i Odluka o rezerviranju troškova za otklanjanje kvarova u garantnom roku⁹

- U 2023. godini izvršeno je rezerviranje za troškove otklanjanja nedostataka na robu u dvogodišnjem jamstvenom roku u iznosu 10.000,00 eura.
- U 2024. godini izvršen je popravak robe u jamstvenom roku u iznosu 7.000,00 eura – od toga trošak plaće radnika je 2.000,00 eura, a trošak rezervnih dijelova 5.000,00 eura. Dijelovi su nabavljeni od dobavljača za što je dobiven račun na 6.250,00 eura (od toga PDV 1.250,00 eura). Ukinuto je rezerviranje za stvarno nastale troškove popravaka u jamstvenom roku tijekom godine u iznosu 7.000,00 eura.
- U 2025. godini nije bilo popravaka robe u jamstvenom roku, ali je isteklo dvogodišnje jamstvo te je ukinuto rezerviranje.

Trgovac d.o.o.
Duga ulica 555
10000 Zagreb
OIB 55345678944

Sukladno čl. 19. st. 7. i 11. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22 i 82/23) i toč. 16.23. Hrvatskog standarda financijskog izvještavanja: 16 – Rashodi (Nar. nov., br. 86/15, 105/20, 9/21 i 150/22) donosim sljedeću

ODLUKU

o evidentiranju rezervacija za slučaj otklanjanja kvarova u garantnom roku u iznosu od 10.000,00 eura (slovima: stotisućaeura).

Rezerviranja se evidentiraju na rok od 24 mjeseca.

Prilikom procjene visine iznosa vodili smo se temeljnim kriterijima po kojima se iste mogu priznati.

Kao temelj ove procjene prilažemo dokumentaciju u prilogu ove odluke.

U Zagrebu 31.12.2023.

Predsjednik uprave:
Pero Perić

Prilozi:

- Odluka o davanju jamstva za proizvode A,B,C i D
- Izvode računa glavne knjige 2023 – troškovi popravaka u garantnom roku
- Izvode iz pomoćne knjige 2023 – sklad. kartice prodanih proizvoda
- Tablicu s izračunom procijenjenog troška popravaka.

Knjiženje u 2023. godini:

423 Rezerviranja za troškove u jamstvenom roku za robu	953 Rezerviranja za troškove u jamstvenom roku za robu
(1) 10.000,00	10.000,00 (1)

Troškovi rezerviranja za otklanjanje nedostataka u jamstvenom roku porezno su priznati, te se NE upisuju na ovaj redni broj Obrasca PD.

Knjiženje u 2024. godini:

412 Usluge popravaka robe u jamstvenom roku	220 Obveze prema dobavljačima
(1) 5.000,00	6.250,00 (1)

160 Potraživanje za PDV	953 Rezerviranja za troškove u jamstvenom roku za robu
(1) 1.250,00	(2) 7.000,00 10.000,00 S ⁹

761 Prihodi od ukidanja dugoročnih rezerviranja
7.000,00 (2)

Napomena: radi jednostavno prikaza, u primjeru nije prikazano knjiženje plaće radnika.

⁹ Prilagođeno prema dr. sc. Jasenka Bubić, Krešimir Potočki, bacc. oec.: „Rezerviranja za troškove izdanih jamstava“, RiPup br. 12/2010.

Knjiženje u 2025. godini:

953 Rezerviranja za troškove u jamstvenom roku za robu		761 Prihodi od ukidanja dugoročnih rezerviranja	
(1) 3.000,00	30.000,00 S ⁰		3.000,00 (1)

B) rezerviranja za troškove po započetim sudskim sporovima, a to su rezerviranja za pokrenute sudske sporove protiv poreznog obveznika do petnaestog dana prije dana podnošenja porezne prijave, u visini utužene svote uvećane za pripadajuće troškove spora, osim kamata na utuženu svotu. Na odgovarajući način u rashode poreznog razdoblja priznaju se i rezerviranja po započetim, zakonski utvrđenim arbitražnim postupcima i postupcima mirenja. Rezerviranja po toj osnovi ukidaju se u poreznom razdoblju u kojem je donesena pravomoćna presuda, pravorijek arbitražnog izabranog suda ili nagodba u postupku mirenja.

Primjer:

- Tijekom 2023. godine podignuta je tužba prema kojoj poslovni partner zahtjeva naknadu štete po ugovoru o poslovnoj suradnji u iznosu 100.000 eura. Nastali troškovi spora su 5.000,00 eura. Izvršeno je rezerviranje za troškove po započetom sudskom sporu u iznosu 105.000,00 eura (100.000,00 + 5.000,00).
- U 2024. godini donesena je pravomoćna presuda prema kojoj se mora isplatiti naknada štete poslovnom partneru u iznosu 100.000,00 eura. Stvarni konačni troškovi spora iznose 12.000,00 eura. Ukinuto je rezerviranje za troškove sudskog spora koji je okončan u iznosu 105.000,00 eura.

Knjiženje u 2023. godini:

423 Rezerviranja za troškove po započetom sudskom sporu		953 Rezerviranja za troškove po započetom sudskom sporu	
(1) 105.000,00			105.000,00 (1)

Troškovi rezerviranja po započetom sudskom sporu porezno su priznati, te se NE upisuju na ovaj redni broj Obrasca PD.

Knjiženje u 2024. godini:

469 Naknade štete iz poslovanja i ostali troškovi		269 Obveze za naknadu štete i ostale obveze	
(1a) 100.000,00			100.000,00 (1a)
(1b) 12.000,00			12.000,00 (1b)

953 Rezerviranja za troškove po započetom sudskom sporu		761 Prihodi od ukidanja dugoročnih rezerviranja	
(2) 105.000,00	105.000,00 S ⁰		105.000,00 (2)

C) rezerviranja za otpremnine u skladu sa Zakonom o radu (Nar. nov., br. 93/14, 127/17, 98/19, 151/22 i 64/23). Otpremnine se mogu odnositi za slučaj otkaza ugovora o radu, u slučaju ozljede na radu ili profesionalne bolesti. Iznos otpremnine, kao pravo radnika, može biti propisan zakonom o radu, kolektivnim ugovorom, ugovoru o radu ili pravilnikom o radu, te se iznos koji je rezerviran u skladu s navedenim aktima porezno priznaje. Rezerviranja za otpremnine porezno se priznaju prema utvrđenom planu za slijedeće porezno razdoblje. To znači da se kao porezno priznat rashod ne mogu rezervirati sredstva za nekoliko budućih poreznih razdoblja nego samo za slijedeće npr. u 2023. samo za planirane otpremnine u 2024.

Primjer:

Prema odluci uprave u 2023. god. izvršeno je rezerviranje za otpremnine radnika u iznosu 90.000,00 eura. Rashodi po osnovu rezerviranja za otpremnine su porezno priznati rashodi.

- U 2023. godini evidentirana je obveza za otpremnine radnicima u iznosu 90.000,00 eura.
- Otpremnine radnicima isplaćene su u 2024. godini u iznosu 90.000,00 eura. U 2024. godini ukinuta su rezerviranja za otpremnine u iznosu 90.000,00 eura.

Knjiženje u 2023. godini:

420 Rezerviranja za otpremnine		953 Rezerviranja za otpremnine	
(1) 90.000,00			90.000,00 (1)

Troškovi rezerviranja za otpremnine porezno su priznati, te se NE upisuju na ovaj redni broj Obrasca PD.

Knjiženje u 2024. godini:

448 Otpremnine radnicima		267 Obveza za isplatu otpremnine	
(1) 90.000,00		(2) 90.000,00	90.000,00 (1)

100 Žiro račun		953 Rezerviranja za otpremnine	
S ⁰ X	90.000,00 (2)	(3) 90.000,00	90.000,00 S ⁰

761 Prihodi od ukidanja dugoročnih rezerviranja	
	90.000,00 (3)

D) rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava.

E) Rezerviranja za neiskorištene godišnje odmore

Sukladno čl. 11. st. 5. Zakona o porezu na dobit, porezno se priznaju kao rashod rezerviranja za neiskorištene godišnje odmore sukladno računovodstvenim propisima.

Detalnije o evidentiranju rezerviranjima pisali smo u RiPup-u br. 4/21 u članku „Računovodstvo rezerviranja“.



ističemo...

Sva ostala rezerviranja su porezno nepriznata, te se iskazuju u Obrascu PD na rednom broju 23.

U nastavku dajemo primjer evidentiranja rezerviranja koje je porezno nepriznato.

Primjer:

- Na kraju 2023. god. porezni obveznik izvršio je rezerviranje za investicijsko održavanje u iznosu 185.000,00 eura.

Knjiženje u 2023. godine:

423 Rezerviranje za investicijsko održavanje		952 Rezerviranje za investicijsko održavanje	
(1) 185.000,00			185.000,00 (1)

U našem primjeru, u Obrazac PD na redni broj 23. upisao bi se iznos 185.000,00 eura



ističemo...

VAŽNO! Rezerviranje se može priznati samo ako se iznos obveze **može pouzdano procijeniti** (navedeno proizlazi iz toč. 14. MRS 37, odnosno toč. 25. HSFI 13)!

**Redni broj 24: Povećanja porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona)**

Na ovom rednom broju upisuju se **rashodi koji nisu izravno u svezi s ostvarivanjem dobiti** i druge svote povećanja koje nisu bile uključene u poreznu osnovicu u prethodnim poreznim razdobljima.

Tako primjerice, na ovom rednom broju treba povećati poreznu osnovicu i za rashode drugog dohotka (iako je plaćen porez na dohodak i eventualni obvezni doprinosi) ako ti rashodi nisu izravno s ostvarivanjem dobiti. *Primjerice, to bi bio slučaj kada bi poduzetnik darovao određenoj osobi, koja nije zaposlenik društva, neki iznos kao određenu pomoć (npr. šteta zbog elementarne nepogode, nepovoljan socijalni status i dr.) i na to obračunao porez na dohodak, prirez i eventualne obvezne doprinose. Cjelokupni taj iznos drugog dohotka je porezno nepriznat jer nije izravno s ostvarivanjem dobiti poduzetnika.* Naravno, iznosi drugog dohotka koji su obračunati, a koji su vezani uz ostvarivanje dobiti poduzetnika, porezno su priznati rashodi (npr. ugovor o djelu).

Amortizacija goodwilla nastalog pri statusnim promjenama, sukladno čl. 22. st. 6. Pravilnika o porezu na dobit, nije porezno priznati rashod, te ga je potrebno upisati na ovaj redni broj.

Troškove **amortizacije za imovinu kojom se ne obavlja djelatnost** treba upisati na ovaj redni broj (čl. 12. st.15. Zakona o porezu na dobit).

Na ovom se rednom broju iskazuju i **rashodi za koje ne postoje vjerodostojne isprave.**

Redni broj 25: Povećanja dobiti za ostale prihode i druga povećanja dobiti (čl. 17. Zakona, čl. 30.d do 30.i Zakona te ostala propisana povećanja)

Na ovom rednom broju iskazuju se:

- **prihodi koji nisu iskazani u Računu dobiti i gubitka**, a koji se uključuju u poreznu osnovicu;
- dobit ostvarena od poslovnih jedinica u inozemstvu;
- povećanja porezne osnovice od ukidanja **revalorizacijske pričuve** u korist zadržane dobiti;
- povećanje porezne osnovice prema članku 17. stavcima 5., 6., 7. i 8. Zakona.¹⁰;
- u slučaju kada se ospori pravo na **reinvestiranu dobit**;
- ako se između povezanih osoba u njihovim poslovnim odnosima ugovore takve cijene ili drugi uvjeti koji se razlikuju od cijena ili drugih uvjeta koji bi se ugovorili između nepovezanih osoba, tada porezni obveznik za iznos dobiti koja bi bila ostvarena, kada bi se radilo o odnosima između nepovezanih osoba, provodi usklađenje.
- ako porezni obveznik u jednom poreznom razdoblju iskaže umanjene porezne osnovice temeljem članka 6. stavka 6. Zakona na rednom broju 28. Obrasca PD, a nakon toga se u

10 U čl. 17. st. 5., 6., 7. i 8. Zakona o porezu na dobit navodi se sljedeće:
 „(5) Pravnom sljedniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka:
 1. ako pravni prednik već dva porezna razdoblja prije statusne promjene ne obavlja djelatnosti, ili
 2. ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene bitno promijeni djelatnost pravnog prednika.
 (6) Za iznos iskorištenoga poreznoga gubitka, pravni sljednik je dužan uvećati poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojem je prestalo pravo na prijenos poreznoga gubitka sukladno stavku 5. ovoga članka.
 (7) Stavci 5. i 6. ovoga članka primjenjuju se i u slučaju kada se u poreznom razdoblju struktura vlasništva poreznog obveznika promijeni za više od 50% u odnosu na strukturu vlasništva na početku poreznog razdoblja.
 (8) Stavci 5., 6. i 7. ovoga članka ne primjenjuju se za pravnog sljednika koji bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta ili sanacije poslovanja.“

nekom od slijedećih poreznih razdoblja ospori primitak dijela ili cijele potpore (npr. potpora se vraća ili ispravak na drugi način), porezni obveznik je dužan ispraviti i poreznu osnovicu iskazivanjem povećanja na ovom rednom broju (ako porezni obveznik nije zatražio ispravak prijave), u poreznom razdoblju, kada je došlo do osporavanja primljene potpore. Ispravak treba provesti na način da se u potpunosti neutralizira osporeni primitak potpore.

- povećanja porezne osnovice utvrđen prema člancima 30.d do 30.i Zakona (izlazno oporezivanje, hibridne neusklađenosti, neusklađenost rezidentnosti);
- ostala povećanja.

Izlazno oporezivanje

Izlazno oporezivanje propisano je čl. 30.d Zakona i čl. 39.d Pravilnika.

Porezni obveznik dužan je u poreznu osnovicu uključiti razliku između tržišne vrijednosti imovine i njezine vrijednosti utvrđene za potrebe oporezivanja kada prenosi:

- 1) imovinu u svoju stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi članici ili trećoj zemlji, ako zbog prijenosa prestaje pravo oporezivanja prenesene imovine iako imovina ostaje u pravnom i gospodarskom vlasništvu poreznog obveznika,
- 2) imovinu iz stalne poslovne jedinice u svoje sjedište ili drugu stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi članici ili trećoj zemlji, ako zbog prijenosa prestaje pravo oporezivanja prenesene imovine ili
- 3) poslovanje koje provodi stalna poslovna jedinica u drugu državu članicu ili treću zemlju, tako da pravo oporezivanja poslovanja stalne poslovne jedinice stječe druga država članica ili treća zemlja, a da pri tome ne postaje rezident te države članice ili treće zemlje.

Navedeno primjenjuje i porezni obveznik kada prenosi svoju poreznu rezidentnost u drugu državu članicu ili treću zemlju odnosno postaje rezident te države ili treće zemlje, osim u slučaju one imovine koja ostaje povezana sa stalnom poslovnom jedinicom.

U slučaju nastanka prije navedenih događaja porezni obveznik uz prijavu poreza na dobit dostavlja podatke o:

- 1) načinu stjecanja imovine i njenoj nabavnoj vrijednosti;
- 2) tržišnoj vrijednosti imovine;
- 3) načinu iskazivanja troškova amortizacije ili usklađenja vrijednosti tijekom razdoblja korištenja i iznosu koji se uključuje u poreznu osnovicu;
- 4) državi odnosno jurisdikciji u koju se prenosi imovina, poslovanje ili rezidentnost.

Porezni obveznik koji preuzima imovinu iz druge države, za porezne potrebe prihvaća utvrđene vrijednosti imovine samo ako u trenutku prijenosa odražavaju tržišnu vrijednost.

Navedene odredbe se ne primjenjuju se ako je imovina određena za vraćanje u roku od 12 mjeseci ili ako se prenosi imovina koja se odnosi na financiranje vrijednosnih papira, imovina koja se daje kao jamstvo ili kada se prijenos imovine obavlja kako bi se ispunili bonitetni kapitalni zahtjevi ili u svrhu upravljanja likvidnošću.

Poreznom obvezniku može se odobriti odgoda oporezivanja koja se utvrđuje rješenjem temeljem podataka čl. 39.d st. 7. i 8. Pravilnika koji se dostavljaju uz prijavu poreza na dobit.

Hibridne neusklađenosti

Hibridne neusklađenosti propisane su čl. 30.e do 30.h Zakona te čl.39.e do 39.g Pravilnika.

Hibridna neusklađenost znači stvaranje između povezanih osoba dvostrukog odbitka ili odbitka bez uključivanja. Tko se smatra povezanim osobama za potrebe hibridne neusklađenosti propisano je čl. 30.e st.2. Zakona.

Dvostruki odbitak znači odbitak istog plaćanja, troškova ili gubitaka u jurisdikciji iz koje potječe plaćanje, u kojoj su nastali troškovi ili u kojoj su pretrpljeni gubici (jurisdikcija platitelja) i u drugoj jurisdikciji (jurisdikcija ulagatelja). U slučaju plaćanja hibridnog subjekta ili stalne poslovne jedinice jurisdikcija platitelja jest jurisdikcija u kojoj hibridni subjekt ili stalna poslovna jedinica imaju poslovni nastan ili jurisdikcija u kojoj su smješteni-

Odbitak bez uključivanja pretpostavlja odbitak plaćanja ili pretpostavljenog plaćanja između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica u svakoj jurisdikciji za koju se smatra da je u njoj izvršeno to plaćanje ili pretpostavljeno plaćanje (jurisdikcija platitelja) bez pripadajućeg uključivanja tog plaćanja ili pretpostavljenog plaćanja u porezne svrhe u jurisdikciji primatelja plaćanja. Jurisdikcija primatelja plaćanja jest svaka jurisdikcija u kojoj je to plaćanje ili pretpostavljeno plaćanje zaprimljeno ili se smatra zaprimljenim u skladu sa zakonima bilo koje druge jurisdikcije,

U slučaju kada hibridna neusklađenost rezultira dvostrukim odbitkom, porezni obveznik koji je:

- 1) ulagatelj odnosno fizička osoba ili subjekt, koji ima direktno ili indirektno udjele u kapitalu ili glasačkom pravu primatelja, ne može iskazati porezno priznati odbitak
- 2) platitelj ne može iskazati porezno priznati odbitak ako se odbitak ne uskraćuje u jurisdikciji ulagatelja.
- 3) točke 1. i 2. ne primjenjuju se u slučaju kada se odbitak može prebiti s prihodom koji se dvostruko uključuje u poreznu osnovicu, neovisno o tome nastaje li u tekućem ili idućem poreznom razdoblju.

Porezni obveznik dužan je za utvrđene iznose porezno nepriznatog odbitka ili iznose koji se uključuju u poreznu osnovicu povećati poreznu osnovicu na red. br. 25. Obrasca PD. Porezni obveznik dužan je uz prijavu poreza na dobit dostaviti informacije o tome koje su transakcije s povezanim osobama izazvale hibridnu neusklađenost.

Porezni obveznik koji je tijekom poreznog razdoblja bio uključen u transakcije koje su izazvale ili mogu izazvati hibridnu neusklađenost, uz prijavu poreza na dobit dostavlja podatke osobito o sljedećim stavkama:

- a) financijskom instrumentu koji stvara hibridnu neusklađenost
- b) hibridnim prijenosima financijskog instrumenta
- c) poslovnoj jedinici koja nije uzeta u obzir
- d) povezanom hibridnom subjektu
- e) transakciji ili nizu transakcija koje se sklapaju kao dio strukturiranog aranžmana
- f) aranžmanu s financijskim instrumentom stvorenim radi iskorištavanja plaćenog poreza po odbitku
- g) obrutoj hibridnoj neusklađenosti
- h) neusklađenosti porezne rezidentnosti i iskazanim приходima i rashodima koji se dvostruko uključuju.

Za svaku prije navedenu stavku porezni obveznik dostavlja obrazloženje hibridne neusklađenosti u kojemu se navodi na koji način su prihodi ili rashodi iskazani u poslovnim knjigama i u godišnjoj prijavi poreza na dobit odnosno na koji način je primijenio odredbe sprečavanja hibridne neusklađenosti, kako su iskazane u drugoj državi odnosno jurisdikciji te kako je otklonjena hibridna neusklađenost.

Neusklađenost rezidentnosti

Sukladno čl. 30.i Zakona i čl. 39.h Pravilnika, porezni obveznik koji je za porezne svrhe rezident i u drugoj državi odnosno jurisdikciji u poreznu osnovicu uključuje iznose rashoda koji se ne prebivaju s приходima koji se dvostruko uključuju. Navedeno ne primjenjuje porezni obveznik za kojega je u skladu s ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s drugom državom članicom utvrđeno da je rezident Republike Hrvatske.

Redni broj 26: Ukupna povećanja dobiti / smanjenja gubitka (red. br. 5 do 25)

Na ovoj poziciji iskazuje se zbroj od rednog broja 5 do rednog broja 25 Obrasca PD.

III. Smanjenje dobiti / povećanje gubitka

Redni broj 27: Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)

Na ovom rednom broju upisuje se iznos prihoda od dividendi i udjela u dobiti pod kojim se podrazumijeva primljene ili obračunane svote dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu, koje su kao prihod iskazane u Računu dobiti i gubitka.

Prihodima od dividendi i udjela u dobiti za koje se smanjuje osnovica porez na dobit smatraju se prihodi:

- a) čiji je isplatelj obveznik plaćanja poreza na dobit prema Zakonu o porezu na dobit ili istovjetne vrste poreza, i
- b) čiji je isplatelj osnovan kao društvo čiji je pravni oblik usporediv s društvom kapitala, trgovačkim društvom odnosno društvom ili drugom osobom čiji je pravni oblik i način obračuna i plaćanja poreza usporediv s obveznicima poreza na dobit prema Zakonu o porezu na dobit, i
- c) koji isplatelj nisu porezno priznati rashod odnosno odbitak.



ističemo...

Porezni obveznik koji u godišnjoj prijavi poreza na dobit iskazuje umanjeno porezno osnovicu po osnovi primljenih dividendi i udjela u dobiti, **uz prijavu poreza na dobit dostavlja dokaz o stečenom udjelu** u kapitalu isplatelja.

Ako je isplatelj dividendi i udjela u dobiti nerezident, uz dokaz o stečenom udjelu, treba dostaviti i:

- dokaz da isplatelj nerezident ispunjava uvjete navedene u članku 6. stavku 1. točki 1. podtočki 1.1. a) i 1.1. b) Zakona,
- dokaz o rezidentnosti isplatelja,
- izjavu isplatelja da te prihode od dividendi i udjela u dobiti koje je isplatio poreznom obvezniku nije u zemlji svoje rezidentnosti iskazao kao porezno priznati rashod.

Naveden **priloge porezni obveznik dostavlja samo jednom**, osim ako dođe do promjene podataka.

Ukoliko je isplatelj dividendi i udjela u dobiti rezident EU, smatra se da ispunjava uvjete iz članka 6. stavka 1. točke 1. podtočke 1.1. a) Zakona ako je obveznik plaćanja poreza na dobit prema odredbama Zakona ili istovjetne vrste poreza prema popisu u Dodatku F, koji je sastavni dio Pravilnika te da ispunjava uvjete iz članka 6. stavka 1. točke 1. podtočke 1.1. b) Zakona ako je osnovan kao društvo pravnog oblika navedenog u Dodatku E, koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit.





Ukoliko je isplatelj dividendi i udjela u dobiti rezident zemlje izvan EU, tada je kao dokaz potrebno dostaviti od nadležnih institucija potvrdu ili drugu vjerodostojnu ispravu kojom se dokazuje način plaćanja poreza i pravni oblik isplatelja.

Ukoliko je isplatelj dividendi i udjela u dobiti obveznik poreza po tonaži broda, smatra se da su ispunjeni uvjeti iz članka 6. stavka 1. točke 1. podtočke 1.1. a) Zakona.

Porezni obveznik koji za ulaganja u druga društva primjenjuje metodu udjela te po toj osnovi na ovom rednom broju iskazuje umanjene porezne osnovice za obračunate dividende i udjele u dobiti, a koje je kao prihode iskazao na rednom broju 1 Obrasca PD, dužan je prikupiti svu prije navedenu dokumentaciju, odnosno kao da je dividenda u poreznom razdoblju i isplaćena.

Primjer:

“X” d.o.o. posjeduje 1.000 dionica tvrtke “Y” d.d., što predstavlja 10% udjela u kapitalu društva. Ukupni troškovi stjecanja iznosili su 51.000,00 eura.

- 1) “Y” d.d. utvrdio je neto dobit u iznosu 20.000,00 eura. Za dividende je raspoređeno 50% neto dobiti (1,00 eur po dionici). Prihod od dividendi za «X» d.o.o. iznosi 1.000,00 eura (1,00 eur x 1.000).
- 2) Dividende su naplaćene u iznosu 1.000,00 eura.

Knjiženje u 2023. godini:

041 Sudjelujući interesi (participacije)		771 Prihod od sudjelujućih interesa	
S ^o 51.000,00			1.000,00 (1)
141 Potraživanje za udio u rezultatu (dividende)		100 Žiro račun	
(1) 1.000,00	1.000,00 (2)	(2) 1.000,00	

U našem primjeru, u Obrazac PD na redni broj 27. upisao bi se iznos 1.000,00 eura.

Redni broj 28: Potpore u slučaju posebnih okolnosti (čl. 6. st. 6. Zakona)

Sukladno čl. 6. st. 6. Zakona o porezu na dobit, osnovica poreza na dobit smanjuje se za iznos potpora primljenih radi ublažavanja negativnih posljedica u slučaju nastanka posebnih okolnosti u smislu općeg poreznog propisa i njegovim provedbenim aktima.

Prema čl. 107.a Općeg poreznog zakona, posebne okolnosti podrazumijevaju događaj ili određeno stanje koje se nije moglo predvidjeti i na koje se nije moglo utjecati, a koje ugrožava život i zdravlje građana, imovinu veće vrijednosti, znatno narušava okoliš, narušava gospodarsku aktivnost ili uzrokuje znatnu gospodarsku štetu.

Dakle, primljene potpore s ciljem ublažavanja negativnih posljedica u slučaju nastanka posebnih okolnosti upisat će se u ovaj redni broj. Na taj način iskazane navedene potpore kao računovodstveni prihod neće utjecati na poreznu osnovicu jer se umanjuju kroz ovaj redni broj u Obrascu PD.



ističemo...

Ostale razne državne potpore ne iskazuju se na ovom rednom broju (npr. subvencije cijene plina, cijene električne energije).

Ako porezni obveznik u jednom poreznom razdoblju iskaže umanjene porezne osnovice na ovom rednom broju, a nakon toga se u nekom od slijedećih poreznih razdoblja ospori primitak potpore iz članka 6. stavka 6. Zakona (npr. potpora se vraća ili je ispravak na drugi način), porezni obveznik će biti dužan ispraviti i poreznu osnovicu na rednom broju 25 Obrasca PD.

Redni broj 29: Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja (čl. 6. st. 1. t. 3. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuju se prihodi koji su ostvareni u 2023. godini naplatom otpisanih potraživanja koja nisu bila porezno priznati rashod u prethodnim poreznim razdobljima.

Primjer:

U 2022. godini vrijednosno je usklađeno zastarjelo potraživanje od kupca (NIJE bilo porezno priznati rashod) u iznosu 6.000,00 eura. Na dan 1.1.2023. saldo na kontu 120 – 6.000,00 eura, a saldo na kontu 129 – 6.000,00 eura.

- 1) U 2023. godini naplaćeno je potraživanje u iznosu 6.000,00 eura koje je bilo prethodne godine vrijednosno usklađeno (kao porezno nepriznati rashod).
- 2) Nakon naplate potraživanja izvršeno je zatvaranje ispravka vrijednosti i evidentiran je prihod.

Knjiženje u 2023. godini:

120 Potraživanje od kupaca		129 Vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca	
S ^o 6.000,00	6.000,00 (1)	(2) 6.000,00	6.000,00 S ^o
784 Prihodi od naknadno naplaćenih potraživanja		100 Žiro račun	
	6.000,00 (2)	(1) 6.000,00	

U našem primjeru, u Obrazac PD na rednom broju 29. upisuje se iznos 6.000,00 eura.

U slučaju da je naknadno naplaćeno potraživanje koje je već „zativoreno“ na kontima 120 i 129 u prijašnjim razdobljima, onda bi knjiženje naknadno naplaćenog potraživanja iz prethodnog primjera izgledalo ovako:

784 Prihodi od naknadno naplaćenih potraživanja		100 Žiro račun	
	6.000,00 (1)	(1) 6.000,00	

Također, i u ovom slučaju u Obrazac PD na rednom broju 29. upisuje se iznos 6.000,00 eura.

Redni broj 30: Nerealizirani dobiti i ostali rashodi ranijih razdoblja (čl. 6. st. 1. t. 2. i st. 2. Zakona)

Nerealizirani dobiti

Prihodima od vrijednosnih usklađenja iz čl. 6. st. 1. t. 2. Zakona o porezu na dobit smatraju se nerealizirani dobiti koji se ne oporezuju. Oporezuju se realizirani dobiti. Realiziranim dobitkom razumijeva se ostvarena vrijednost iznad troška stjecanja ili vrijednosno usklađenje troška stjecanja, odnosno revaloriziranog troška stjecanja.

Ako se nerealizirani dobiti iskazuju u računu dobiti i gubitka tada se s njima postupa kao da su realizirani.

Stoga, na ovome rednom broju iskazat će se prihodi od povećanja vrijednosti dionica koje su u prijašnjim poreznim razdobljima usklađeni na nižu vrijednost od troška stjecanja (te je to vrijednosno usklađenje bilo porezno nepriznato), a u 2023. godini tržišna fer vrijednost tih dionica je povećana. Iznos prihoda od povećanja vrijed-

nosti dionica iskazuje se na ovome rednome broju najviše do iznosa rashoda od vrijednosnog usklađenja koje nisu bila porezno priznata u prijašnjim razdobljima.

Dobici od prodaje vlastitih dionica i udjela ne oporezuju se.

Ostali rashodi ranijih razdoblja

Na ovom rednom broju iskazuju se rashodi koji nisu bili porezno priznati u prethodnim godinama, a za koje su u 2023. godini ispunjeni uvjeti za njihovo priznanje.

To će primjerice biti slučaj sa zalihama koje su vrijednosno usklađene na „nižu“ vrijednost u prethodnim poreznim razdobljima, a u tim razdobljima zaliha nije bila prodana ili na drugi način otuđena, već je to učinjeno tijekom 2023. godine.

Primjer:

- Knjigovodstvena vrijednost zaliha robe (po nabavnoj cijeni) na dan 31. prosinca 2022. iznosi 5.000,00 eura. Roba je vrijednosno usklađena na vrijednost 3.000,00 eura. Razlika (gubitak od vrijednosnog usklađenja) u iznosu 2.000,00 eura evidentiran je u financijskom računovodstvu u 2022. godini.
- Cjelokupna zaliha robe koja je vrijednosno usklađena prodana je tijekom 2023. godine.

Knjiženje u 2022. godini:

660 Zaliha robe u skladištu	667 Vrijednosno usklađenje robe
S ^o 5.000,00	2.000,00 (1)

737 Vrijednosno usklađenje robe
(1) 2.000,00

Knjiženje u 2023. godini:

660 Zaliha robe u skladištu	667 Vrijednosno usklađenje robe
S ^o 5.000,00	(1) 2.000,00
5.000,00 (1)	2.000,00 S ^o

710 Nabavna vrijednost prodane robe
(1) 3.000,00

U našem primjeru, na redni broj 30. Obrasca PD upisuje se iznos od 2.000,00 eura – vrijednosno usklađenje zaliha koje je porezno priznato u 2023. godini kada je zaliha prodana (iako je rashod evidentiran u 2022. godini).

Redni broj 31: Smanjenje dobiti za ostale prihode i ostala umanjena

Na ovom rednom broju upisuje se iznosi prihoda koji su uključeni u Račun dobiti i gubitka, a za koje treba smanjiti poreznu osnovicu.

To će primjerice biti slučaj sa rezerviranjem koje nije bilo porezno priznato u prethodnim razdobljima, a prihod od ukidanja takvog rezerviranja je iskazan u 2023. godini.

Primjer: Prihod od ukidanja porezno nepriznatih rezerviranja

- Tijekom 2022. godine porezni obveznik izvršio je rezerviranje za troškove investicijskog održavanja u iznosu 20.000,00 eura. Navedeno rezerviranje nije bilo porezno priznato u prijavi poreza na dobit za 2022. godinu.

- Tijekom 2023. godine donesena je odluka da se neće ići u planirano investicijsko održavanje te je evidentiran prihod od ukidanja rezerviranja.

Knjiženje u 2022. godini:

423 Rezerviranja za investicijsko održavanje	952 Rezerviranje za investicijsko održavanje
(1) 20.000,00	20.000,00 (1)

Knjiženje u 2023. godini:

761 Prihodi od ukidanja dugoročnih rezerviranja	952 Rezerviranje za investicijsko održavanje
20.000,00 (1)	(1) 20.000,00
	20.000,00 S ^o

U našem primjeru, u Obrazac PD na redni broj 32. upisao bi se iznos 20.000,00 eura.

Redni broj 32: Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)

Fizičke osobe (obrtnici, slobodna zanimanja i dr.) koji su prešli od 1.1.2023. god. s oporezivanja porezom na dohodak na oporezivanje porezom na dobit, obvezni su bili na dan 1.1.2023. god. sastaviti početnu bilancu, otvoriti i voditi poslovne knjige sukladno Zakonu o računovodstvu.

Te fizičke osobe obvezne su umanjiti poreznu osnovicu na ovom rednom broju za vrijednosti iz početne bilance iskazane na slijedećim pozicijama:

- obveze prema dobavljačima za robu i usluge,
- obveze za primljene predujmove od kupaca za robu i usluge,
- obveze za obračunate, a neisplaćene plaće,
- pasivna vremenska razgraničenja,
- dugoročna rezerviranja,
- obveze za porez na promet i istovrsne poreze.

Primjer početne bilance prikazali smo na početku ovog članka pod točkom 6. Na temelju podataka iz tog primjera, prikazujemo kako se izračunava iznos za koji se treba umanjiti porezna osnovica na rednom broju 32. Obrasca PD:

1.	Obveze prema dobavljačima za robu i usluge (60.000,00-12.000,00)	48.000,00
2.	Obveze za primljene predujmove od kupaca za robu i usluge	80.000,00
3.	Obveze za obračunate, a neisplaćene plaće	25.450,00
4.	Pasivna vremenska razgraničenja	4.000,00
5.	Dugoročna rezerviranja	0,00
6.	Obveza za porez na promet i istovrsne poreze	0,00
	Umanjenje dobiti	157.450,00

U ovom primjeru u Obrazac PD pod rednim brojem 32. upisuje se iznos od 157.450,00 eura.

Više o prijelazu „dohodaša“ u „dobitaše“ pisali smo u članku „Prijelaz obrtnika obveznika poreza na dohodak na porez na dobit“ koji je objavljen u RiPup-u br. 11/21.

Na isti način ovaj redni broj popunjavaju i poduzetnici koji su tijekom 2023. vratili s novčanog načela utvrđivanje porezne osnovice poreza na dobit na redovan (obračunski) način prema čl. 5. st. 1. Zakona.

**Redni broj 33: Trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat (čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona)**

Na ovome rednom broju upisuje se iznos amortizacije koja nije bila porezno priznata zbog odstupanja od propisane metode i propisanih amortizacijskih stopa. Porezna osnovica se umanjuje nakon što je imovina amortizirana u cijelosti, ali najviše u iznosima koji bi bili utvrđeni primjenom amortizacijskih stopa iz čl. 12. st. 6. Zakona (zadnje razdoblje amortizacije i umanjenje porezne osnovice najviše do tog iznosa).

Redni broj 34: Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st 1. t. 5. Zakona (r. br. 34.1. do r. br. 34.2.)

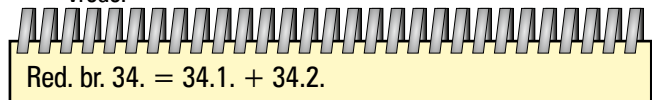
Na ovom rednom broju iskazuje se ukupan iznos potpora za koje se može umanjiti porezna osnovica, a to su:

- državne potpore za obrazovanje i izobrazbu,
- državne potpore za istraživačko razvojne projekte.

Navedene državne potpore smatraju se potporama male vrijednosti.

Podsjećamo, da gornja granica potpore male vrijednosti, u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti utvrđuje se u bilo kojem razdoblju od tri fiskalne godine pri čemu iznosi na bazi povezanih poduzetnika (pojam „jedan poduzetnik“ u smislu Uredbi Komisije) ne smiju prijeći:

- a) 200.000,00 eura za poduzetnike koji djeluju u svim sektorima osim onih koji djeluju u sektoru ribarstva i akvakulture te sektoru poljoprivrede odnosno do 100.000,00 eura za poduzetnike koji obavljaju cestovni prijevoz tereta za najamninu ili naknadu,
- b) 30.000,00 eura za poduzetnike koji djeluju u sektoru ribarstva i akvakulture,
- c) 15.000,00 eura za poduzetnike koji djeluju u sektoru poljoprivrede.

**Redni broj 34.1: Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu (čl. 14. Pravilnika)**

Na ovome rednom broju osnovica poreza na dobit može se smanjiti za svotu državne potpore (tj. porezne olakšice) za obrazovanje i izobrazbu sukladno Zakonu o državnim potporama za obrazovanje i izobrazbu (Nar. nov., br. 109/07, 134/07, 152/08 i 14/14).

Izračun iznosa porezne olakšice za troškove obrazovanja i izobrazbe radnika pojašnjavamo u nastavku.

Opće i posebno obrazovanje i izobrazba

Iznos porezne olakšice može se ostvariti, sukladno čl. 3. st. 1. i 2. Zakona o državnim potporama za obrazovanje i izobrazbu, za opće i posebno obrazovanje i izobrazbu radnika (i obrtnika koji osobno radi u obrtu).

Opće obrazovanje i izobrazba uključuje obrazovanje i izobrazbu koji nisu neposredno i ponajprije namijenjeni sadašnjem ili budućem radnom mjestu radnika kod poduzetnika, već omogućuju stjecanje kvalifikacija koje su većim dijelom prenosive kod drugih poduzetnika ili na druga radna područja, čime znatno poboljšavaju mogućnost radnika za zapošljavanje.

Među opravdane troškove općeg obrazovanja i izobrazbe radnika ubrajaju se sljedeći troškovi:

- 1) školarine na osnovnim i srednjim školama, visokim učilištima te drugim obrazovnim institucijama, na kojima se stječe

osnovno, srednje i visoko obrazovanje, uključujući poslijediplomske studije i doktorske studije,

- 2) naknada za prisustvovanja seminarima, tečajevima i kongresima, troškovi specijalizacija i drugih oblika obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu,
- 3) predavača i instruktora te troškovi savjetovanja u svezi s projektima obrazovanja i izobrazbe,
- 4) stručne literature (knjige, časopisi) u papirnatom ili elektroničkom obliku. Stručnom literaturom ne smatraju se javna glasila tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i institucija u njihovu vlasništvu,
- 5) otpisa (amortizacija) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi, u skladu s opsegom njihova korištenja u tu svrhu.

Posebno obrazovanje i izobrazba uključuje obrazovanje i izobrazbu koji su neposredno i ponajprije namijenjeni sadašnjem ili budućem radnom mjestu radnika kod poduzetnika te omogućuju stjecanje kvalifikacija koje nisu prenosive kod drugih poduzetnika ili na druga radna područja, ili koje su samo dijelom prenosive.

Među opravdane troškove posebnog obrazovanja i izobrazbe radnika ubrajaju se sljedeći troškovi:

- 1) naknade za prisustvovanja seminarima, tečajevima i kongresima,
- 2) specijalizacije i drugih oblika posebnog obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu,
- 3) predavača i instruktora, savjetovanja u svezi s projektima posebnog obrazovanja i izobrazbe,
- 4) stručne literature (knjige, časopisi) u papirnatom ili elektroničkom obliku. Stručnom literaturom ne smatraju se javna glasila tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i institucija u njihovu vlasništvu,
- 5) otpisa (amortizacija) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi, u skladu s opsegom njihova korištenja u tu svrhu.

Opravdani troškovi općeg obrazovanja i izobrazbe te posebnog obrazovanja i izobrazbe moraju biti u svezi s djelatnošću poduzetnika.

Ako se opće obrazovanje i izobrazba te posebno obrazovanje i izobrazba obavljaju izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika, u troškove se uključuju i troškovi prijevoza i smještaja do visine stvarno nastalih troškova i troškovi dnevnica, i to u skladu s propisima o oporezivanju dohotka.

U praksi će slučajevi općeg obrazovanja biti znatno učestaliji od posebnog. To znači da i kada se osoba neke struke, zanimanja, profesije, dodatno obrazuje, doškolova, to spada u opće obrazovanje i izobrazbu, iako se radi o posebnoj struci. To će biti slučaj, na primjer, s računovođama, stolarima, odvjetnicima, ... Radi se o stručnim poslovima, ali je stečeno znanje prenosivo i pri promjeni poslodavca. Posebno obrazovanje bit će rjeđa pojava jer se radi o izobrazbi koja je potrebna upravo za određeno radno mjesto, za određenog poslodavca. To je primjerice obrazovanje mehaničara za servisiranje samo određene marke ili tipa vozila.¹¹

Veličina poduzetnika

Za potrebe izračuna državne potpore za obrazovanje i izobrazbu, veličina poduzetnika utvrđuje se na način kako je to propisano Zakonom o poticanju razvoja malog gospodarstva. Prema članku 3. Zakona o poticanju razvoja malog gospodarstva, poduzetnici se dijele na mikro, male i srednje subjekte. Tako razlikujemo:

¹¹ Katica Amidžić Peročević: «Državne potpore koje smanjuju osnovicu poreza na dobit», RiPup br. 12/2008.

- **MIKRO subjekte** malog gospodarstva, koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni, prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji **poslovni prihod** u iznosu protuvrijednosti **do 2.000.000,00 eura**, ili imaju ukupnu **aktivu** ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti **do 2.000.000,00 eura**, te prosječno imaju godišnje zaposleno **manje od 10 radnika**;
- **MALE subjekte** malog gospodarstva, koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni, prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji **poslovni prihod** u iznosu protuvrijednosti **do 10.000.000,00 eura**, ili imaju ukupnu **aktivu** ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti **do 10.000.000,00 eura**, te prosječno imaju godišnje zaposleno **manje od 50 radnika**;
- **SREDNJE subjekte** malog gospodarstva koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni, prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji **poslovni prihod** u iznosu protuvrijednosti **većem od 10.000.000,00 eura**, ili imaju ukupnu **aktivu** ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti **većem od 10.000.000,00 eura**, te prosječno imaju godišnje zaposleno **više od 50 a manje od 250 radnika**.

Sukladno čl. 2. st. 1. toč. e) Zakona o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu, poduzetnicima se smatraju i **VELIKI poduzetnici**. Pod kategorijom veliki poduzetnik, podrazumijeva se poduzetnik čiji su: broj radnika, promet/poslovni prihod i ukupna aktiva viši od mjera utvrđenih u propisu kojim se uređuje poticanje razvoja malog gospodarstva.

Postoci kojim se umanjuje porezna osnovica

Porezni obveznik koji se smatra mikro, malim, srednjim ili velikim poduzetnikom može osnovicu za obračun poreza na dobit umanjiti za 60% opravdanih troškova u slučaju općeg obrazovanja i izobrazbe radnika te za 25% opravdanih troškova u slučaju posebnog obrazovanja i izobrazbe radnika.

Međutim, prilikom utvrđivanja iznosa umanjivanja porezne obveze potrebno je u skladu s člankom 3. stavkom 3. Zakona o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu, utvrditi je li porezni obveznik prethodno po drugoj osnovi ostvario potporu za opće obrazovanje i izobrazbu radnika te posebno obrazovanje i izobrazbu radnika obzirom da se osnovica za obračun poreza na dobit ili dohodak od samostalne djelatnosti može umanjiti temeljem istih opravdanih troškova samo do visine najvišeg intenziteta potpore iz stavaka 1. i 2. članka 3. Zakona o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu.

Porezni obveznik koji se smatra mikro, malim i srednjim poduzetnikom može osnovicu za obračun poreza na dobit može umanjiti do 80% opravdanih troškova na način da se prije navedeni postoci uvećaju još za:

- 20% ako se smatra mikro ili malim poduzetnikom,
- 10% ako se smatra srednjim poduzetnikom.

Iz navedenog proizlazi da poduzetnici mogu umanjiti poreznu osnovicu za nastale troškove općeg i posebnog obrazovanja i izobrazbe u sljedećem postotku:

Veličina poduzetnika	Opće obrazovanje	Posebno obrazovanje
Mikro	80%	45%
Mali	80%	45%
Srednji	70%	35%
Veliki	60%	25%

Primjer:

Mali poduzetnik je imao sljedeće troškove obrazovanja i izobrazbe:

Opće	20.000,00 x 80%	= 16.000,00
Posebno	10.000,00 x 45%	= 4.500,00
Ukupno		= 20.500,00

Za navedeni primjer porezni obveznik može na ime opravdanih troškova za opće i posebno obrazovanje i izobrazbu umanjiti poreznu osnovicu na red. br. 34.1. Obrasca PD za 20.500,00 eura.

Pregleda opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu

Za opravdane troškove za obrazovanje i izobrazbu koji se koriste kao porezna olakšice potrebno je sastaviti, sukladno čl. 4. i 5. Pravilnika o sadržaju evidencije državne potpore za obrazovanje i izobrazbu, pregled opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu.

Navedeni pregled treba sadržavati osobito sljedeće podatke:

- 1) podatke o **vrsti poduzetnika** s obzirom na veličinu
- 2) podatke o **opravdanim troškovima za opće obrazovanje i izobrazbu** i to iznos:
 - opravdanih troškova za školarine na osnovnim i srednjim školama, visokim učilištima te drugim obrazovnim institucijama, na kojima se stječe osnovno, srednje i visoko obrazovanje, uključujući poslijediplomske studije i doktorske studije,
 - opravdanih troškova za naknade za prisustvovanja seminarima, tečajevima i kongresima, troškovi specijalizacija i drugih oblika obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu,
 - opravdanih troškova za predavača i instruktora te troškovi savjetovanja u svezi s projektima obrazovanja i izobrazbe,
 - opravdanih troškova za stručnu literaturu (knjige, časopisi) u papirnatom ili elektroničkom obliku. Stručnom literaturom ne smatraju se javna glasila tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i institucija u njihovu vlasništvu,
 - opravdanih troškova za otpis (amortizacija) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi, u skladu s opsegom njihova korištenja u tu svrhu,
 - troškova prijevoza do visine stvarno nastalih troškova ako se opće obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika,
 - troškova smještaja do visine stvarno nastalih troškova ako se opće obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika,
 - troškova dnevnica ako se opće obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika,
 - ukupni iznos opravdanih troškova za opće obrazovanje i izobrazbu



3) podatke o **opravdanim troškovima za posebno obrazovanje i izobrazbu** i to iznos:

- opravdanih troškova za naknade za prisustvovanja seminarima, tečajevima i kongresima
- opravdanih troškova specijalizacije i druge oblike posebnog obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu
- opravdanih troškova sukladno za predavača i instruktora te troškovi savjetovanja u svezi s projektima obrazovanja i izobrazbe
- opravdanih troškova za stručnu literaturu (knjige, časopisi) u papirnatom ili elektroničkom obliku. Stručnom literaturom ne smatraju se javna glasila tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave i institucija u njihovu vlasništvu
- opravdanih troškova za otpis (amortizacija) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi, u skladu s opsegom njihova korištenja u tu svrhu
- troškova prijevoza do visine stvarno nastalih troškova ako se posebno obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika
- troškova smještaja do visine stvarno nastalih troškova ako se posebno obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika
- troškova dnevnica ako se posebno obrazovanje i izobrazba obavlja izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika
- ukupni iznos opravdanih troškova za posebno obrazovanje i izobrazbu

Primjer – Pregled opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu:

Naziv poduzetnika: _____

Adresa: _____

OIB: _____

Radi izračuna rednog broja 34.1. Obrasca PD, uz prijavu poreza na dobit za 2023. godinu, dajemo slijedeći

PREGLED OPRAVDANIH TROŠKOVA ZA OBRAZOVANJE I IZOBRAZBU ZA 2023.

Veličina poduzetnika: mikro

Opravdani troškovi za opće obrazovanje i izobrazbu:

PREGLED TROŠKOVA	IZNOS (u EUR)
Školarine na osnovnim i srednjim školama na kojima se stječe osnovno i srednje obrazovanje	5.000,00
Naknade za prisustvovanje seminarima, tečajevima i kongresima, troškovi specijalizacija i drugih oblika obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu	6.500,00
Troškovi predavača i instruktora te troškovi savjetovanja u svezi s projektima obrazovanja i izobrazbe	3.000,00
Stručna literatura (knjige, časopisi) u papirnatom i elektroničkom obliku.	2.000,00
Troškovi otpisa (amortizacije) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi	0,00
Troškovi prijevoza do visine stvarno nastalih troškova za obrazovanje i izobrazbu obavljenu izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	1.000,00

PREGLED TROŠKOVA	IZNOS (u EUR)
Troškovi smještaja do visine stvarno nastalih troškova za obrazovanje i izobrazbu koja je obavljena izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	2.000,00
Troškovi dnevnica za obrazovanje i izobrazbu koja je obavljena izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	500,00
UKUPNI IZNOS OPRAVDANIH TROŠKOVA ZA OPĆE OBRAZOVANJE I IZOBRAZBU	20.000,00

Opravdani troškovi za posebno obrazovanje i izobrazbu:

PREGLED TROŠKOVA	IZNOS (u EUR)
Naknade za prisustvovanje seminarima, tečajevima i kongresima	4.400,00
Specijalizacije i drugi oblici posebnog obrazovanja i izobrazbe u tuzemstvu i inozemstvu	2.000,00
Troškovi predavača i instruktora te troškovi savjetovanja u svezi s projektima obrazovanja i izobrazbe	1.500,00
Stručna literatura (knjige, časopisi) u papirnatom i elektroničkom obliku.	1.100,00
Troškovi otpisa (amortizacije) uređaja, pomagala i opreme koji su korišteni u obrazovanju i izobrazbi	100,00
Troškovi prijevoza do visine stvarno nastalih troškova za obrazovanje i izobrazbu obavljenu izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	500,00
Troškovi smještaja do visine stvarno nastalih troškova za obrazovanje i izobrazbu koja je obavljena izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	0,00
Troškovi dnevnica za obrazovanje i izobrazbu koja je obavljena izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika	400,00
UKUPNI IZNOS OPRAVDANIH TROŠKOVA ZA POSEBNO OBRAZOVANJE I IZOBRAZBU	10.000,00

U _____ dana _____

Odgovorna osoba: _____

Radnik u nepovoljnom položaju

Sukladno čl. 5. Zakona o državnim potporama za obrazovanje i izobrazbu, poduzetnik može smanjiti poreznu osnovicu za dodatnih 10%-tnih bodova u slučaju općeg obrazovanja i izobrazbe te posebnog obrazovanja i izobrazbe za radnika u nepovoljnom položaju.

Radnik u nepovoljnom položaju je:

- svaki radnik mlađi od 25 godina koji prethodno nije pronašao nikakav posao s redovitim plaćom,
- svaki radnik s invaliditetom koji je posljedica tjelesnih, duševnih ili psiholoških oštećenja, a koji je sposoban sudjelovati na tržištu rada,
- svaki radnik koji se ponovno zaposlio nakon prekida od najmanje tri godine, a posebice svaki radnik koji se ponovno zaposlio nakon što je prestao raditi zbog teškoća u usklađivanju svojih radnih obveza i obiteljskog života, pri čemu se na radnika ovaj pojam primjenjuje u razdoblju od šest mjeseci od njegova ponovnog zapošljavanja, tj. radnik koji se zaposlio nakon korištenja roditeljskih i obiteljskih prava uređenih posebnim propisima,
- svaki radnik stariji od 45 godina koji nije stekao srednju školu ili srednju stručnu spremu,

- svaki dugotrajno nezaposleni radnik, odnosno radnik koji je bio nezaposlen tijekom dvanaest uzastopnih mjeseci, pri čemu se ovaj pojam primjenjuje na ovog radnika u razdoblju od prvih šest mjeseci nakon njegova ponovnog zapošljavanja.



ističemo...

S obzirom da najveći postotak koji mogu primijeniti mikro i mali poduzetnici iznosi 80% troškova općeg i posebnog obrazovanja i izobrazbe, to znači da ti poduzetnici ne mogu dodatno umanjiti poreznu osnovicu za 10% za radnike u nepovoljnom položaju za troškove **općeg** obrazovanja i izobrazbe (jer bi u tom slučaju postotak bio veći od 80%).

Primjer:

Mali poduzetnik je imao sljedeće troškove obrazovanja i izobrazbe za radnika s invaliditetom koji ima tjelesno oštećenje:

Opće	$20.000,00 \times 80\%$	=	16.000,00
Posebno	$10.000,00 \times 55\%$ (45% + 10%)	=	5.500,00
Smanjenje porezne osnovice na red. br. 34.1. Obrasca PD		=	21.500,00

Pomorski prijevoz

Poduzetnik koji obavlja djelatnost pomorskog prijevoza može, sukladno čl. 4. Zakona o državnim potporama za obrazovanje i izobrazbu, osnovicu za obračun poreza na dobit umanjiti i do 100% opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu, bez obzira na to odnose li se ti troškovi na opće obrazovanje i izobrazbu ili na posebno obrazovanje i izobrazbu, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- obrazovanje se mora provoditi na brodovima koji su upisani u Hrvatski registar brodova,
- osoba koja se usavršava ne može biti djelatni već pričuvni član posade.

Kod poduzetnika koji obavljaju djelatnost pomorskog prijevoza, NE može se povećati umanjjenje porezne osnovice za 10% za radnike u nepovoljnom položaju.

Naukovanje za obrtnička zanimanja

Poduzetnik u čijim se pogonima ili radionicama izvodi praktična nastava i vježbe naukovanja za zanimanja u sustavu vezanih obrta može osnovicu za obračun poreza na dobit umanjiti za iznos isplaćenih nagrada učenicima u vrijeme pohađanja praktične nastave i vježbi naukovanja.

Porezna olakšica za naukovanje za obrtnička zanimanja može se ostvariti, sukladno čl. 6. Zakona o državnim potporama za obrazovanje i izobrazbu, po sljedećim osnovama:

- Poduzetnik u čijim se pogonima ili radionicama izvodi naukovanje za obrtnička zanimanja može osnovicu za obračun poreza na dobit umanjiti za iznos isplaćenih nagrada naučnicima u vrijeme naukovanja. *Primjerice, ako je poduzetnik isplatio tijekom 2023. godine nagradu naučniku u iznosu 1.000,00 eura, onda se za taj iznos može umanjiti porezna osnovica.*
- Poduzetnik kod kojega su na naukovanju jedan do tri naučnika može umanjiti za 5% poreznu osnovicu za iznos dobiti koja je iskazana na rednom broju 3. Obrasca PD (dobit prije uvećanja

i umanjnja porezne osnovice). *Primjerice, ako poduzetnik ima dva naučnika, a na rednom broju 3. Obrasca PD ima iskazanu dobit u iznosu 30.000,00 eura, porezna osnovica može se umanjiti za 1.500,00 eura (30.000,00 x 5%).* Poduzetnik kod kojeg su na naukovanju više od tri naučnika može postotak umanjnja porezne osnovice povećati za jedan postotni bod po svakom naučniku, a najviše do 15% porezne osnovice. *Primjerice, ako poduzetnik ima na naukovanju četiri naučnika poreznu osnovicu može umanjiti za 6%, ako ima pet naučnika poreznu osnovicu može umanjiti za 7% itd. do najviše 15% porezne osnovice.* Međutim, iznos umanjnja osnovice poreza na dobit po osnovi ove porezne olakšice, ne može biti veći od godišnjeg neoporezivog iznosa nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja po svakom naučniku na naukovanju. S obzirom da je neoporeziva nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja propisana u iznosu 232,37 eura mjesečno, to znači da godišnji neoporezivi iznos je 2.787,24 eura. Dakle, iznos smanjenja porezne osnovice ne može biti veći od 2.787,24 eura po naučniku. Ako je ostvaren gubitak tj. poduzetnik ima iskazan gubitak na rednom broju 4. Obrasca PD, poduzetnik ne može koristiti ovu poreznu olakšicu.

Poduzetnik može umanjiti osnovicu poreza na dobit po osnovu naukovanja za obrtnička zanimanja u sustavu vezanih obrta ako ima dozvolu (licencu) Hrvatske obrtničke komore za izvođenje praktičnog dijela naukovanja. Poduzetnik mora u izračunu državne potpore za obrazovanje i izobrazbu osigurati podatak o broju naučnika koji su na naukovanju.

Primjer:

Poduzetnik je u 2023. imao na naukovanju 2 naučnika te je svakom isplaćena nagrada za naukovanje u iznosu 1.500,00 eura. Na rednom broju 3. Obrasca PD iskazana je dobit 50.000,00 eura.

Iznos porezne olakšice:	
■ nagrade naučnicima – 1.500,00 x 2	= 3.000,00 kn
■ umanjjenje osnovice za 5% dobiti* – 50.000,00 x 5%	= 2.500,00 kn
Ukupno umanjjenje porezne osnovice po osnovi naukovanja	
	= 5.500,00 kn

*Napomena: u navedenom primjeru umanjjenje porezne osnovice za 5% dobiti moguće je za najviše 5.574,48 eura (2.787,24 x 2), a s obzirom ona iznosi 2.500,00 eura za taj se iznos umanjuje porezna osnovica.

Primjer:

Poduzetnik je u 2023. imao na naukovanju 4 naučnika te je svakom isplaćena nagrada za naukovanje u iznosu 1.000,00 eura. Na rednom broju 3. Obrasca PD iskazana je dobit 300.000,00 eura.

Iznos porezne olakšice:	
■ nagrade naučnicima – 1.000,00 x 4	= 4.000,00 eura
■ umanjjenje osnovice za 6% dobiti* –	
= 300.000,00 x 6% = 18.000,00 ali najviše = 11.148,96 eura	
Ukupno umanjjenje porezne osnovice po osnovi naukovanja	
	= 15.148,96 eura

*Napomena: u navedenom primjeru umanjjenje porezne osnovice za 6% dobiti moguće je za najviše 11.148,96 eura (2.787,24 x 4), te stoga nije moguće umanjiti poreznu osnovicu za 18.000,00 eura.

**Pregled i izračun koji se prilažu uz obrazac PD**

Kako bi se iskoristila porezna olakšica za troškove obrazovanja i izobrazbe na rednom broju 34.1. Obrasca PD, uz prijavu poreza na dobit, potrebno je priložiti:

- 1) Pregled opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu
- 2) Izračun državne potpore za obrazovanje i izobrazbu.

Primjer i sadržaj Pregled opravdanih troškova za obrazovanje i izobrazbu već smo prije prikazali, a u nastavku dajemo primjer mogućeg izgleda Izračuna državne potpore za obrazovanje i izobrazbu.

Primjer:

Mali poduzetnik iz Zagreba je u 2023. godini imao sljedeće troškove obrazovanja i izobrazbe radnika:

- opće obrazovanje i izobrazba – 5.000,00 eura,
- posebno obrazovanje i izobrazba – 10.000,00 eura.

Poduzetnik je imao u 2023. godini na naukovanju 2 naučnika te je svakom isplaćena nagrada za naukovanje u iznosu 500,00 eura (tj. ukupno je isplaćeno 1.000,00 eura).

Poduzetnik ima na rednom broju 3. Obrasca PD iskazanu dobit u iznosu 50.000,00 eura.

Naziv poduzetnika: _____

Adresa: _____

OIB: _____

Radi izračuna rednog broja 34.1. Obrasca PD, uz prijavu poreza na dobit za 2023. godinu, dajemo slijedeći

IZRAČUN DRŽAVNE POTPORE ZA OBRAZOVANJE I IZOBRAZBU ZA 2023.

Opravdani troškovi općeg i posebnog obrazovanja i izobrazbe:

Vrsta troška	Iznos troška (EUR)	Postotak umanjena porezne osnovice	Ukupni iznos umanjena porezne osnovice (EUR)
1	2	3	4 (2*3)
Opće obrazovanje i izobrazba	5.000,00	80%	4.000,00
Posebno obrazovanje i izobrazba	10.000,00	35%	3.500,00
1) UKUPNO			7.500,00

Naukovanje za obrtnička zanimanja:

Opis	Dobit na red. br. 3. Obrasca PD (EUR)	Postotak umanjena porezne osnovice	Iznos umanjena porezne osnovice (EUR)
1	2	3	4 (2*3)
Broj naučnika: 2	50.000,00	5%	2.500,00
Iznos isplaćenih nagrada naučnicima na naukovanju			1.000,00
2) UKUPNO			3.500,00

Sveukupno umanjeno porezne osnovice na red. br. 34.1. Obrasca PD = 11.000,00 Eur (7.500,00 + 3.500,00).

U _____ dana _____

Odgovorna osoba: _____

Poduzetnik je obavezan u svojim poslovnim knjigama osigurati posebno knjigovodstveno praćenje troškova obrazovanja i izobrazbe, osobito praćenje po vrstama troškova obrazovanja i izobrazbe i to:

- troškova za opće obrazovanje i izobrazbu,
- troškova za posebno obrazovanje i izobrazbu,
- troškova prijevoza, smještaja i dnevnica za obrazovanje i izobrazbu izvan mjesta prebivališta ili boravišta radnika.

Također, potrebno je osigurati i posebno praćenje troškova obrazovanja i izobrazbe za koje se dodatno umanjuje porezna osnovica a koji se odnose na:

- područja prema regionalnoj karti državnih potpora,
- pomorski prijevoz,
- radnika u nepovoljnijem položaju,
- naukovanje za obrtnička zanimanja.

Redni broj 34.2: Državna potpora za istraživačko razvojne projekte (čl. 15. Pravilnika)

Sukladno čl. 15. Pravilnika o porezu na dobit, porezna osnovica smanjuje se za iznos državne potpore za istraživačko-razvojne projekte na način propisan u članku 11. do 13. Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte (Nar. nov., br. 64/18) i Pravilnikom o državnoj potpori za istraživačko razvojne projekte (Nar. nov. br. 9/19).

Detaljnije o popunjavanju ovog rednog broja pojašnjeno je u Uputi: „Na ovom rednom broju iskazuje se, sukladno članku 15. Pravilnika, iznos državne potpore za istraživačko-razvojne projekte utvrđen na način propisan Zakonom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte i Pravilnikom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte. Podatak na ovom rednom broju mogu iskazati samo porezni obveznici kojima je status korisnika potpore potvrđeno utvrdilo nadležno Ministarstvo gospodarstva, poduzetništva i obrta i koji su u poreznom razdoblju ostvarili prihvatljive troškove istraživačko-razvojnih projekata odnosno za studije izvedivosti.

Porezni obveznici koji namjeravaju koristiti poreznu olakšicu temeljem Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte uz prijavu poreza na dobit obvezno dostavljaju:

- presliku potvrde o statusu korisnika potpore i
- godišnje izvješće o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore

Prema članku 13. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte, korisnik ostvaruje potporu dodatnim umanjenoj porezne osnovice (UPO) za prihvatljive troškove istraživačko-razvojnih projekata odnosno za studije izvedivosti, u sljedećim ukupnim postocima:

- a) 200% prihvatljivih troškova projekta za temeljna istraživanja
- b) 150% prihvatljivih troškova projekta za industrijska istraživanja
- c) 125% prihvatljivih troškova projekta za eksperimentalni razvoj
- d) 150% prihvatljivih troškova za studiju izvedivosti.

Iznos umanjena porezne osnovice (IUPO) izračunava se pomoću sljedeće formule: $IUPO = T \times UPO$ pri čemu T predstavlja ukupni iznos prihvatljivih troškova po kategorijama istraživačko-razvojnog projekta ili studije izvedivosti, a UPO prethodno navedeni postotak umanjena porezne osnovice. IUPO se iskazuje u prijavi poreza na dobit.

Prema članku 10. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte, prihvatljivi troškovi istraživačko-razvojnih projekata u smislu Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte su sljedeći:

- a) troškovi osoblja, koji uključuju troškove plaća i naknada istraživača, tehničara i ostalog pomoćnog osoblja zaposlenog na istraživačko-razvojnog projektu u razmjernom dijelu radnog

vremena u smislu Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte istraživač je stručnjak uključen u stvaranje koncepcije ili stvaranje novih znanja koji provodi istraživanje i poboljšava ili razvija koncepte, teorije, modele, tehnike instrumentacije, softver ili operativne metode u smislu Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte tehničarima se podrazumijevaju osobe čiji glavni zadaci zahtijevaju tehnička znanja i iskustva u jednom ili više područja znanosti i umjetnosti. Tehničari sudjeluju u istraživačko-razvojnim aktivnostima obavljajući znanstvene i tehničke zadaće, uključujući primjenu koncepata i operativnih metoda i korištenja istraživačke opreme, uz nadzor istraživača u smislu Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte pomoćno osoblje je osoblje koje je na jasan i nedvosmislen način uključeno u provedbu prijavljenog istraživačko-razvojnog projekta (osoblje koje je u provedbu prijavljenog istraživačko-razvojnog projekta uključeno tako da aktivnosti provodi ponajprije ili isključivo za ciljeve potpore projekta), a uključuje kvalificirane radnike, administratore i slična zanimanja uključenih u provedbu projekta na poslovima planiranja, informacijske i financijske podrške, pravnih i patentnih usluga, podrške u sastavljanju, prilagodbi i održavanju znanstvene opreme i infrastrukture

- b) troškovi amortizacije instrumenata i opreme, u opsegu i u razdoblju u kojem se upotrebljavaju za projekt

Ako se instrumenti i oprema ne upotrebljavaju za projekt tijekom čitavog njihova vijeka trajanja, prihvatljivim troškovima smatraju se, sukladno računovodstvenim načelima, samo troškovi amortizacije nastali u razdoblju trajanja projekta.

- c) troškovi istraživanja koje se provodi na temelju ugovora, znanja i patenata koji se pribavljaju ili su licencijom ustupljeni od drugih strana po tržišnim uvjetima te troškovi savjetodavnih i sličnih usluga koje se upotrebljavaju isključivo za projekt

Ovi troškovi prihvatljivi su do maksimalnog udjela od 30% u ukupnim prihvatljivim troškovima projekta poštujući maksimalno dopuštene intenzitete potpora iz članka 11. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte.

- d) izdaci poslovanja (troškovi materijala, potrošne robe i sličnih proizvoda), nastali izravno kao posljedica projekta
- e) dodatni režijski troškovi izračunavaju se primjenom fiksne stope od 15% prihvatljivih izravnih troškova osoblja iz ovoga stavka poštujući maksimalno dopuštene intenzitete potpora iz članka 11. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte.

Prihvatljivi troškovi za studije izvedivosti su troškovi izrade studije. Nadalje, prema članku 18. stavcima 5. i 6. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte korisnik potpore dužan je tijekom realizacije projekta i korištenja potpore davatelju potpore ili provedbenom tijelu podnositi Godišnje izvješće o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore te podnositi ministarstvu nadležnom za financije isto Godišnje izvješće uz prijavu poreza na dobit, u skladu s rokovima propisanim posebnim propisom kojim se uređuje porez na dobit. Na temelju predanog Godišnjeg izvješća korisniku potpore dostavlja se Odobrenje za korištenje potpore za prethodno razdoblje.

Primjer:

Poreznom obvezniku je nadležno ministarstvo tijekom 20xx. godine izdalo potvrdu o statusu korisnika potpore za projekt „Istraživanje“ za koji je potvrđeno da je iz područja industrijskog istraživanja. Porezni obveznik je tijekom 20xx. godine ostvario 1.000.000,00 opravdanih

troškova industrijskog istraživanja te je dostavio i Godišnje izvješće o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore. Stoga porezni obveznik može na ovom rednom broju iskazati umanjene porezne osnovice za 1.500.000,00 (1.000.000,00 * 150%). Obzirom da je porezni obveznik dostavio, potvrdu o statusu korisnika potpore za projekt „Istraživanje“ te Godišnje izvješće o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore, iskazano umanjeno porezne osnovice je potrebno prihvatiti do primitka Odobrenja za korištenje potpore za prethodno razdoblje od nadležnog ministarstva.

Nadležno ministarstvo za svako porezno razdoblje u suradnji s provedbenim tijelom utvrđuje jesu li troškovi iskazani u Godišnjem izvješću o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore u skladu sa Zakonom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte.

Prema članku 23. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte, po zaprimljenom Godišnjem izvješću, provedbeno tijelo provodi postupak utvrđivanja realizacije materijalnih uvjeta uz angažman vanjskih stručnjaka. Provedbeno tijelo obavještava davatelja potpore o rezultatima postupka utvrđivanja realizacije materijalnih uvjeta prijave za dodjelu potpore. Nakon obrade Godišnjeg izvješća, davatelj potpore izdaje korisniku potpore Odobrenje za korištenje potpore za prethodno razdoblje, kojim se potvrđuje prijavljeni iznos umanjena porezne osnovice i iznos državne potpore koju korisnik može koristiti s obzirom na realizaciju projekta u tom izvještajnom razdoblju, te o tome obavještava ministarstvo nadležno za financije (Poreznu upravu).

Stoga je moguće da će nakon što nadležno ministarstvo izda korisniku potpore Odobrenje za korištenje potpore za prethodno razdoblje te isto dostavi Poreznoj upravi, doći do izmjena iskazanog iznosa na ovom rednom broju.“


Redni broj 35: Ukupna smanjenja dobiti / povećanja gubitka (red. br. 27 do 34)

Na ovoj poziciji iskazuje se zbroj od rednog broja 27 do rednog broja 34 Obrasca PD.


IV. Porezna osnovica

Redni broj 36: Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3 + 26 – 35) ili (r. br. 4 – 26 + 35)

Ova ovaj redni broj popunjava se na slijedeći način:

	
Red. br. 36 = r.br. 3 + r.br. 26 – r.br. 35	

Primjer:

	
R.br. 3. Dobit	43.700,00
+ R.br. 26 Ukupno povećanje dobiti / smanjenje gubitka	13.570,00
– R.br. 35 Ukupna smanjenje dobiti / povećanje gubitka	12.900,00
R.br. 36 Dobit nakon povećanja i smanjenja	44.370,00


Nakon što smo ustanovili, u našem primjeru, da je Dobit nakon povećanja i smanjenja 44.370,00 eura, potrebno je provjeriti da li






je taj iznos veći od Prenesenog poreznog gubitka (naravno, ako ga uopće ima). Ako je veći, popunjava se ovaj redni broj, a ako nije popunjava se redni broj 39.

Moguće je da porezni gubitak s rednog broja 4. nakon njegovog smanjenja i povećanja prijeđe u porezni dobitak. U tom slučaju popunjava se ova pozicije, naravno, uz uvjet da je porezni dobitak veći od Prenesenog poreznog gubitka.


Red. br. 36 = r.br. 4 – r.br. 26 + r.br. 35

Primjer:

	
R.br. 4. Gubitak	570,00
– R.br. 26 Ukupno povećanje dobiti / smanjenje gubitka	13.570,00
+ R.br. 35 Ukupno smanjenja dobiti / povećanje gubitka	12.900,00
R.br. 36. Dobit nakon povećanja i smanjenja	100,00

Ako je porezni obveznik ostvario u tekućem razdoblju porezni gubitak, ili je ostvario porezni dobitak koji nakon uvećanja i umanjenja nije dovoljan za pokriće prenesenog poreznog gubitka, tada se NE popunjavaju redni brojevi pod IV. – POREZNA OSNOVICA, već redni brojevi pod V. – POREZNI GUBITAK. Dakle, nije moguće istovremeno imati popunjene redne brojeve pod IV. – POREZNA OSNOVICA i redne brojeve pod V. – POREZNI GUBITAK, već samo jedne od njih.

Redni broj 37: Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)

Na ovom rednom broju iskazuje se preneseni gubitak iz prethodnih poreznih razdoblja. Porezni obveznik gubi pravo na odbitak poreznog gubitka istekom **pete godine** računajući od godine za koju je porezni gubitak utvrđen. U prijavi poreza na dobit za 2023. god. može se iskazati preneseni porezni gubitak za 2018., 2019., 2020., 2021. i 2022. godinu.

Porezni gubitak prenosi se i nadoknađuje umanjivanjem porezne osnovice u idućim poreznim razdobljima. Porezna osnovica umanjuje se najprije za gubitak starijeg datuma.

Kao sastavni dio Obrasca PD nalazi i se tablica „IX. PREGLED NEISKORIŠTENIH PRAVA NA PRIENOS GUBITKA PREMA GODINAMA NASTANKA“

Porezni obveznik koji iskazuje prenesene porezne gubitke iz prethodnih poreznih razdoblja, u IX. dijelu Obrasca PD upisuje i podatke o neiskorištenom pravu na prijenos gubitka prema godinama (poreznim razdobljima do jedne godine) nastanka gubitka koji sadrži podatke o: prenesenim poreznim gubicima, dobiti poreznog razdoblja, gubitku iz poreznog razdoblja i iznosu prijenosa gubitka u naredno porezno razdoblje.

Porezni gubici i dobiti koji su bili iskazani u kunama, preračunavaju se na eure primjenom fiksnog tečaja konverzije 1 eur = 7,54350 kn.

Primjer popunjavanja Pregleda neiskorištenih prava na prijenos gubitka prema godinama nastanka:

Porezni obveznik „X“ d.o.o. ostvario je tekući gubitak u 2016. godini u iznosu od 100.000,00 eura, a u 2017. godini u iznosu od 40.000,00 eura. U 2018. godini, porezni obveznik je ostvario dobit u iznosu od 15.000,00 eura, a u 2019. godini u iznosu od 7.000,00 eura.

U 2020. godini, porezni obveznik je ostvario tekući gubitak u iznosu od 10.000,00 eura, u 2021. godini dobit u iznosu od 5.000,00 eura, dok je u 2022. godini ostvario tekući gubitak u iznosu od 23.000,00 eura. Porezni obveznik je u 2023. godini ostvario dobit u iznosu od 33.000,00 eura.

IX. PREGLED NEISKORIŠTENIH PRAVA NA PRIENOS GUBITKA PREMA GODINAMA NASTANKA

Nastali događaj	Preneseni porezni gubitak	Dobit u poslovnoj godini	Gubitak u poslovnoj godini	Porezni gubitak za koji prestaje pravo prijenosa	Prijenos poreznog gubitka u sljedeće porezno razdoblje
Prethodna razdoblja po godinama					
	2013.		3.000,00		
	2014.		12.000,00		
	2015.		26.000,00		
	2016.			100.000,00	100.000,00
	2017.	100.000,00		40.000,00	140.000,00
	2018.	140.000,00	15.000,00		125.000,00
	2019.	125.000,00	7.000,00		118.000,00
	2020.	118.000,00		10.000,00	128.000,00
	2021.	128.000,00	5.000,00	73.000,00	50.000,00
2022.	50.000,00		23.000,00	40.000,00	33.000,00
Porezno razdoblje	2023.	33.000,00	30.000,00		3.000,00

Iz primjera proizlaze sljedeće promjene po godinama:

Godina	Objašnjenje
2018.	U prijavi poreza na dobit za 2018. godinu, iskazana dobit dostatna je za pokrivanje dijela gubitka iz 2016. godine u iznosu od 15.000,00 eura. Ostatak nepokrivenog gubitka iz 2016. godine u iznosu od 85.000,00 eura i nepokriveni gubitak iz 2017. godine u iznosu od 40.000,00 eura prenose se u 2019. godinu (ukupno gubitak za prijenos 125.000,00 eura). $100.000,00 - 15.000,00 = 85.000,00$ $85.000,00 + 40.000,00 = 125.000,00$
2019.	U prijavi poreza na dobit za 2019. godinu, iskazana dobit dostatna je za pokrivanje dijela gubitka iz 2016. godine u iznosu od 7.000,00 eura. Ostatak nepokrivenog gubitka iz 2016. godine u iznosu od 78.000,00 eura i nepokriveni gubitak iz 2017. godine u iznosu od 40.000,00 eura prenose se u 2020. godinu (ukupno 118.000,00 eura). $85.000,00 - 7.000,00 = 78.000,00$ $78.000,00 + 40.000,00 = 118.000,00$
2020.	U prijavi poreza na dobit za 2020. godinu, iskazan je gubitak za tekuću godinu u iznosu od 10.000,00 eura i preneseni gubitak iz 2019. godine u iznosu od 118.000,00 eura, stoga se u prijavi poreza na dobit za 2021. godinu može iskazati ukupni preneseni gubitak u iznosu od 128.000,00 eura.
2021.	U prijavi poreza na dobit za 2021. godinu, iskazana dobit u iznosu od 5.000,00 eura dostatna je za pokrivanje dijela gubitka iz 2016. godine. Međutim, gubitak iz 2016. godine ne može se više prenositi u 2022. godinu, stoga se u prijavi poreza na dobit za 2022. godinu prenosi nepokriveni gubitak iz 2016. godine u iznosu od 40.000,00 eura i nepokriveni gubitak iz 2020. godine u iznosu od 10.000,00 eura. $40.000,00 + 10.000,00 = 50.000,00$ Porezni gubitak za koji prestaje pravo prijenosa iznosi 73.000,00 eura – to je gubitak iz 2016. godini koje je iznosi 100.000,00 eura te umanjeno 2018. godine za 15.000,00 eura, 2019. godine je umanjeno za 7.000,00 eura i 2021. godine je umanjeno za 5.000,00 eura. $100.000,00 - 15.000,00 - 7.000,00 - 5.000,00 = 73.000,00$

Godina	Objašnjenje
2022.	U prijavi poreza na dobit za 2022. godinu, iskazan je gubitak za tekuću godinu u iznosu od 23.000,00 eura. Međutim, nepokriveni gubitak iz 2017. godine u iznosu od 40.000,00 eura ne može se više prenositi u 2023. godinu, stoga se u prijavi poreza na dobit za 2023. godinu prenosi nepokriveni gubitak iz 2020. godine u iznosu od 10.000,00 eura i gubitak iz 2022. godine u iznosu od 23.000,00 eura. $10.000,00 + 23.000,00 = 33.000,00$ Porezni gubitak za koji prestaje pravo prijenosa je iz 2017. godine u iznosu 40.000,00 eura.
2023.	Iskazana dobit u prijavi poreza na dobit za 2023. godinu u iznosu od 33.000,00 dostatna je za pokrivanje prenesenog gubitka iz 2020. godine u cijelosti (10.000,00 eura), te prenesenog gubitka iz 2022. godine djelomično u iznosu 20.000,00 eura. U prijavi poreza na dobit za 2023. godinu prenosi se nepokriveni gubitak iz 2022. godine u iznosu od 3.000,00 eura.

U našem primjeru, u Obrazac PD na redni broj 37. upisao bi se iznos 33.000,00 eura.

Prijenos gubitka pri statusnim primjenama¹²

Prema odredbama članka 17. Zakona i članka 38. Pravilnika, neiskorišteno pravo na smanjenje porezne osnovice temeljem gubitka do pet godina, u slučaju statusnih promjena iz članka 19. Zakona, prenosi se na pravnog slijednika.

Napominjemo da pravnom predniku prestaje pravo na prijenos poreznoga gubitka ako pravni prednik već dva porezna razdoblja prije statusne promjene ne obavlja djelatnosti, ili ako tijekom dva porezna razdoblja od nastanka statusne promjene bitno promijeni djelatnost pravnog prednika, te je isti dužan uvećati poreznu osnovicu za iznos iskorištenog gubitka. Isto se primjenjuje i u slučaju kada se u poreznom razdoblju struktura vlasništva poreznog obveznika promijeni za više od 50% u odnosu na strukturu vlasništva na početku poreznog razdoblja. Međutim, navedeno se ne primjenjuje ako se bitno promijeni djelatnost zbog očuvanja radnih mjesta ili sanacije poslovanja.

U slučaju statusnih promjena tijekom poreznog razdoblja, pravni prednik utvrđuje prijenos poreznog gubitka kao da se radi o kraju godine, a pravni slijednik ima pravo na prijenos poreznoga gubitka pravnog prednika kao da se radi o prijenosu poreznoga gubitka iz prethodne godine, a prenesene porezne gubitke iz prethodnih razdoblja pravni slijednik prenosi i nadoknađuje umanjivanjem porezne osnovice u razdoblju od pet godina (poreznih razdoblja) počevši od razdoblja nastanka poreznog gubitka kod pravnog prednika.

Ako se preuzimaju preneseni porezni gubici koji se iskazuju u prijavi poreza na dobit za 2023. godinu pri statusnim promjenama ili promjenama vlasništva za više od 50%, potrebno je uz prijavu priložiti i pregled takvih gubitaka.

Na primjer, društvo A pripojilo se društvu B s danom 1. listopada 2023. Društvo A sastavilo je poreznu prijavu za razdoblje od 1. siječnja do 30. rujna 2023. i iskazalo porezni gubitak za prijenos u iznosu od 8.000,00 eura, a nije imalo prenesenih poreznih gubitaka iz ranijih razdoblja. Društvo B, pravni slijednik društva A sastavilo je prijavu poreza na dobit za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. u kojoj je umanjilo poreznu osnovicu za 3.000,00 eura preuzetog gubitka, a ostatak od 5.000,00 prenosi u slijedeće porezno razdoblje. Smatra se da je društvu B prva godina prava na prijenos gubitka 2023., te stoga razliku od 5.000,00 eura može prenositi još četiri godine. Napominjemo da ako Društvo B tijekom dva porezna razdoblja od statusne promjene bitno promijeni djelatnost društva A, ali ne očuva radna mjesta ili ne mijenja djelatnost radi sanacije poslovanja,

tada će izgubiti pravo na prijenos poreznog gubitka i povećat će poreznu osnovicu za iznos iskorištenog poreznog gubitka. Isti uvjeti o ograničavanju prava na prijenos poreznog gubitka primjenjivali bi se i u slučaju promjene strukture vlasništva za više od 50%.

PRIJENOS POREZNOG GUBITKA IZ OPOREZIVANJA PREMA NOVČANOM NAČELU ILI NAČELU BLAGAJNE

U uputi Porezne uprave od 17. svibnja 2 019. (Klasa: 410-23/19-16/1, Ur. broj: 513-07-21-01-19-1) navodi se sljedeće:

„...porezni obveznik koji mijenja način utvrđivanja porezne osnovice tako da s obračuna prema članku 5. stavku 1. Zakona, prelazi na **novčano načelo** odnosno utvrđuje poreznu osnovicu prema članku 5. stavku 7. Zakona (ili obrnuto) kao i porezni obveznik, **fizička osoba, koji mijenja način oporezivanja i prelazi s obračuna poreza na dohodak na obračun poreza na dobit**, a poreznu osnovicu utvrđuje prema članku 5. stavku 1. Zakona ili članku 5. stavku 7. Zakona, **MOŽE koristiti prenesene porezne gubitke** iz prethodnih poreznih razdoblja sukladno članku 17. Zakona.“

Dakle, porezni obveznik koji popunjava Obrazac PD može koristiti prenesene porezne gubitak iz pet prethodnih godina, neovisno u kojem je sustavu oporezivanja prethodnih godina nastao porezni gubitak.

Redni broj 38: Porezna osnovica (r. br. 36. – r. br. 37.)



Red. br. 38 = r.br. 36 – r.br. 37

Redni broj 38 mora biti pozitivan broj ili 0. U slučaju ako je razlika negativna veličina onda se ne popunjava pozicija IV. – POREZNA OSNOVICA, već pozicija V.- POREZNI GUBITAK.

V. Porezni gubitak

Redni broj 39: Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3 + 26 – 35) ili (r. br. 4 – 26 + 35)

Ovaj se redni broj popunjava ako je:

- porezni obveznik u 2023. godini ostvario porezni gubitak, ili
- ostvareni porezni dobitak nije dovoljan za pokriće prenesenog poreznog gubitka iz prijašnjih godina.

Ovaj redni broj se izračunava na slijedeći način:



Red. br. 39 = r.br. 3 + r.br. 26 – r.br. 33

ili



Red. br. 39 = r.br. 4 – r.br. 26 + r.br. 35

Dakle, na ovom rednom broju moguće je iskazati dobit ili gubitak nakon povećanja ili smanjenja. Iskazana veličina uvijek je pozitivan broj.

Porezni obveznik iskazati će na ovom rednom broju dobit samo ako je ona manja od Prenesenog poreznog gubitka na rednom broju 40. Ako je dobit veća od Prenesenog poreznog gubitka ne popunjava se pozicija V. – POREZNI GUBITAK, već pozicija IV. – POREZNA OSNOVICA.

¹² Tekst prenesen u cijelosti iz Upute, godine u primjeru prilagođene za 2023. godinu.



Ako porezni obveznik nakon povećanja i smanjenja dobiti ili gubitka iskazuje gubitak, onda se obvezno popunjava ovaj redni broj.

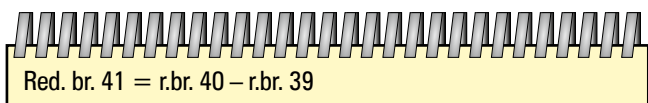
Redni broj 40: Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)

Ovaj redni broj popunjava se na način kako je pojašnjeno na rednom broju 37. Obrasca PD.

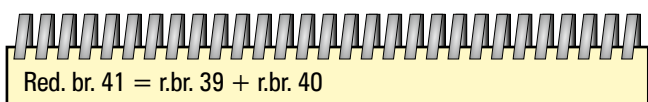
Redni broj 41: Porezni gubitak za prijenos (r.br. 39 – r.br. 40)

Porezni gubitak za prijenos utvrđuje se na slijedeći način:

- ako je rednom broju 39 iskazan porezni dobitak, onda je



- ako je na rednom broju 39 iskazan porezni gubitak, onda je



Porezni obveznik koji iskaže podatak na rednom broju 41 dalje ne popunja Obrazac PD., osim ako ima uplaćenih predujmova porez na dobit pa popunjava samo redne brojeve 56. i 58.

VI. Porezna obveza

Redni broj 42: Porezna osnovica (r. br. 38)

Na ovom rednom broju iskazuje se podatak sa rednog broja 38. Obrasca PD.

Redni broj 43: Porezna stopa (čl. 28. Zakona)

Na ovom rednom broju upisuje se porezna stopa 10% ili 18% ovisno o visini ostvarenih prihoda iskazanih na rednom broju 1 (UKUPNI PRIHODI).

Porez na dobit plaća se na utvrđenu poreznu osnovicu po stopi:

- 10% ako su u poreznom razdoblju ostvareni ukupni prihodi **do 995.421,06 eura**, ili
- 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni ukupni prihodi **jednake ili veće od 995.421,06 eura**.

Napomena: sukladno čl. 47. st. 3. Pravilnika o porezu na dobit, na rednom broju 43. Obrasca PD upisuje se porezna stopa 10% ili 18% ovisno o visini ostvarenih prihoda iskazanih na rednom broju 1 **umanjenom za iznos iskazan na rednom broju 28**. Dakle, za potrebe izračuna visine prihoda za određivanje stope poreza na dobit, NE uzimaju se u obzir prihodi s osnovu potpora u slučaju posebnih okolnosti.

Redni broj 44: Porezna obveza (r.br. 42 x r.br. 43)

Ovaj redni broj izračunava se na način da se redni broj 42. pomnoži rednim brojem 43. (tj. s stopom 18% ili 10%).

VII. Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji

Porezni obveznik može iskoristiti porezne olakšice, oslobođenja i poticaje samo ako je iskazao određeni iznos porezne obveze na rednom broju 44.

U protivnom, ako je porezni obveznik iskazao određeni iznos na rednom broju 41. – *Porezni gubitak za prijenos* ne može koristiti porezne olakšice, oslobođenja i poticaje jer ne postoji porezna obveza

koja se može umanjiti, a također ne može niti povećati porezni gubitak za navedene porezne olakšice, oslobođenja i poticaje.

Ukupni iznos poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja koji se iskazuju na rednom broju 52. ne može biti veći od iznosa porezne obveze koja je iskazana na rednom broju 44.

Porezni obveznici koji koriste olakšicu ili oslobođenja obvezni su osigurati posebno porezno-knjigovodstveno praćenje poslovnih događaja za djelatnost za koju koriste olakšicu ili oslobođenje.

Redni broj 45: Olakšice i oslobođenja za potpomognuta područja (r. br. 46. + r. br. 47.)

Na ovome rednome broju iskazuje se iznos porezne olakšice i oslobođenja za porezne obveznike koji obavljaju djelatnost na potpomognutim područjima I. skupine i na području Grada Vukovara.

Sukladno članku 28.a Zakona o porezu na dobit, porezni obveznici koji obavljaju djelatnost **na području Grada Vukovara** utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutom području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, **NE plaćaju porez na dobit**.

Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u **I. skupinu** po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutom području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, **plaćaju 50% od propisane stope poreza (dakle po stopi 5% ili 9%)**.

Iznos oslobođenja od plaćanja poreza na dobit iz stavka 1. i 2. ovoga članka utvrđuje se u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti.

Smatra se da porezni obveznik na potpomognutom području I. skupine odnosno na području Grada Vukovara zapošljava na neodređeno vrijeme zaposlenika ako je isti proveo u radnom odnosu na neodređeno vrijeme kod poreznog obveznika i imao prebivalište i boravio na potpomognutom području I. skupine, odnosno na području Grada Vukovara, najmanje devet mjeseci u poreznom razdoblju.

Sukladno **Odluci o razvrstavanju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prema stupnju razvijenosti** (Nar. nov., br. 132/17) jedinice lokalne samouprave razvrstavaju se prema indeksu razvijenosti u:

POTPOMOGNUTA PODRUČJA I. SKUPINE

Babina Greda, Berek, Biskupija, Brinje, Cetingrad, Cista Provo, Civiljane, Crnac, Čadaonica, Dežanovac, Donja Motičina, Donja Voća, Donji Kukuruzari, Donji Lapac, Draž, Drenovci, Drenje, Dvor, Đulovac, Ervenik, Glina, Gornji Bogičevci, Gračac, Gradina, Gunja, Gvozd, Hrvatska Dubica, Jagodnjak, Jasenovac, Kapela, Kijevo, Kistanje, Krnjak, Lečevica, Levajska Varoš, Lokvičići, Lovreć, Lukač, Majur, Markušica, Mikleuš, Negoslavci, Nova Bukovica, Nova Rača, Okučani, Petlovac, Plaški, Podgorač, Podravska Moslavina, Popovac, Proložac, Saborsko, Severin, Sopje, Stara Gradiška, Staro Petrovo Selo, Suhopolje, Sunja, Šodolovci, Špišić Bukovica, Štitar, Tompojevci, Trnava, Trpinja, Udbina, Unešić, Velika Pisanica, Viljevo, Voćin, Vojnić, Vrbje, Vrhovine, Zagvozd, Zažablje, Zrinski Topolovac i Žumberak.

Prema stavku 3. članka 28.a Zakona, iznos oslobođenja od plaćanja poreza na dobit iz stavaka 1. i 2. toga članka Zakona utvrđuje se u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti. Zbog ograničenja određenih posebnim pravilima o potporama male

vrijednosti, porezna olakšica se odobrava na način utvrđen prema PGVPP-u.

Ovisno o tome koju djelatnost porezni obveznik obavlja, pravila o potporama male vrijednosti pretpostavljaju primjenu:

- Uredbe Komisije (EU) br. 1407/2014 od 18. prosinca 2014. (SL L 352/1 od 24.12.2014.), koju primjenjuju porezni obveznici koji obavljaju djelatnosti, osim primarne poljoprivredne proizvodnje, ribarstava i akvakulture
- Uredbe Komisije (EU) br. 1408/2014 od 18. prosinca 2014. (SL L 352/9 od 24.12.2014.) koju primjenjuju porezni obveznici koji obavljaju djelatnost poljoprivrede
- Uredbe Komisije (EU) br. 717/2015 od 27. lipnja 2015. (SL L 190/45 od 28.06.2015.) koju primjenjuju porezni obveznici koji obavljaju djelatnost ribarstava i akvakulture.

Gornja granica potpore male vrijednosti, u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti i prema članku 7. stavku 1. *Pravilnika o načinu ostvarivanja porezne olakšice za obavljanje djelatnosti na području Grada Vukovara i na potpomognutim područjima* izračunava se na bazi „jednoga poduzetnika“. U smislu pravila o potporama male vrijednosti, pojam „jedan poduzetnik“ obuhvaća sva poduzeća koja su u najmanje jednom od sljedećih međusobnih odnosa:

- a) jedno poduzeće ima većinu glasačkih prava dioničara ili članova u drugom poduzeću
- b) jedno poduzeće ima pravo imenovati ili smijeniti većinu članova upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela drugog poduzeća
- c) jedno poduzeće ima pravo ostvariti vladajući utjecaj nad drugim poduzećem prema ugovoru sklopljenim s tim poduzećem ili prema odredbi statuta, odnosno društvenog ugovora toga poduzeća
- d) jedno poduzeće koje je dioničar ili član u drugom poduzeću, kontrolira samostalno, u skladu s dogovorom s drugim dioničarima ili članovima toga poduzeća, većinu glasačkih prava dioničara, ili glasačkih prava članova u tom poduzeću.

Poduzeća koja su u bilo kojem od navedenih odnosa preko jednog ili više drugih poduzeća smatraju se jednim poduzetnikom.

Gornja granica potpore male vrijednosti, u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti utvrđuje se u bilo kojem razdoblju od **tri fiskalne godine** pri čemu iznosi (na bazi povezanih poduzetnika) ne smiju prijeći:

- a) **200.000,00 eura** za poduzetnike koji djeluju u svim sektorima (uključujući preradu i trženje poljoprivrednih proizvoda) osim onih koji djeluju u sektoru ribarstva i akvakulture te sektoru primarne poljoprivredne proizvodnje odnosno do 100.000,00 eura za poduzetnike koji obavljaju cestovni prijevoz tereta za najamninu ili naknadu
- b) 30.000,00 eura za poduzetnike koji djeluju u sektoru ribarstva i akvakulture
- c) 15.000,00 eura za poduzetnike koji djeluju u sektoru primarne poljoprivredne proizvodnje.

Prijavu za korištenje prava na ovu poreznu olakšicu, korisnici potpora, obveznici poreza na dobit podnose nadležnom ministarstvu (Ministarstvu regionalnog razvoja i fondova europske unije). Prijavu za korištenje prava na poreznu olakšicu za 2023. godinu korisnici potpora, obveznici poreza na dobit, dužni su dostaviti nadležnom ministarstvu na propisanom obrascu **najkasnije do 30. travnja 2024.** Obrazac se nalazi na Internet stranica nadležnog ministarstva.

Prema Uputi, korisnici potpora dužni su ministarstvu nadležnom za regionalni razvoj dostaviti sljedeću dokumentaciju:

- 1) podatke o poreznom obvezniku: tvrtka/naziv, OIB/MBO, adresa sjedišta, datum početka obavljanja djelatnosti, kontakt podaci
- 2) popis djelatnosti razvrstanih prema odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti iz članka 2. stavka 3. PGVPP-a, koje obveznik poreza na dobit ili poreza na dohodak obavlja na području Grada Vukovara i/ili na području jedinica I. skupine
- 3) iznos potpore male vrijednosti za svaku djelatnost za koju su dodijeljene te potpore u tekućoj fiskalnoj godini i u prethodne dvije fiskalne godine te naziv davatelja potpore male vrijednosti
- 4) podatke o broju zaposlenih na neodređeno vrijeme, njihovom mjestu prebivališta i boravišta te razdoblju od kada su zaposleni kod korisnika potpore
- 5) izjavu korisnika potpore, danu pod materijalnom i kaznenom odgovornošću, o iznosu primljenih potpora male vrijednosti tijekom tekuće fiskalne godine i tijekom prethodne dvije fiskalne godine od svih davatelja potpora male vrijednosti uzimajući u obzir uvjete propisane za »jednog poduzetnika« i uzimajući u obzir iznos potpore male vrijednosti, koji se za isto porezno razdoblje ostvaruje i iskazuje u godišnjoj poreznoj prijavi, za izvođenje praktične nastave i vježbi naukovanja za zanimanja u sustavu vezanih obrta
- 6) iznos dobiti ili dohotka utvrđenog temeljem obavljanja djelatnosti na području Grada Vukovara i/ili na području jedinica I. skupine, razvrstanog prema djelatnostima, te utvrđeni iznos porezne olakšice, odnosno potpore male vrijednosti prema članku 6. stavku 1. odnosno članku 6. stavku 2. PGVPP-a
- 7) druge vjerodostojne isprave koje smatraju bitnima za dokazivanje opravdanosti primitka potpore.

Neovisno o tome koja se djelatnost obavlja, prijava se dostavlja ministarstvu nadležnom za regionalni razvoj na adresu e-pošte: po-rezne.olaksice@mrrfeu.hr ili iznimno na adresu ministarstva osobno ili putem pošte.

Prijava se podnosi Ministarstvu regionalnog razvoja i fondova Europske unije, a dostavlja na obrascu „Porezna olakšica za obavljanje djelatnosti na potpomognutim područjima i području Grada Vukovara – Obrazac POOD-PPG“ koji je uz Izjavu dostupan na internetskim stranicama toga ministarstva (Miramarska cesta 22, Zagreb).

Po zaprimanju prijave nadležna ministarstva (Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije i Ministarstvo poljoprivrede) će najkasnije do kraja svibnja tekuće godine putem adrese e-pošte obavijestiti korisnika potpore o stjecanju prava na poreznu olakšicu i o maksimalnom iznosu porezne olakšice koja se može iskoristiti u poreznom razdoblju za koje se traži porezna olakšica.

Istekom roka iz članka 8. stavka 2. PGVPP-a nadležna ministarstva će Poreznoj upravi elektronskim putem dostaviti popis korisnika koji:

- 1) ispunjavaju propisane uvjete
- 2) ne ispunjavaju propisane uvjete.¹³

Više o načinu ostvarivanja prava na ovu poreznu olakšicu možete pročitati u RiPup-u br. 1/20 19 u članku „*Ostvarivanje olakšica za obavljanje djelatnosti na području Grada Vukovara i potpomognutom području I. skupine*“.

Redni broj 46: Olakšice i oslobođenja na području Grada Vukovara (čl. 28.a st. 1. Zakona i čl. 42. Pravilnika)

Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost **na području Grada Vukovara NE plaćaju porez na dobit**. Stoga, na ovom rednom broju upisuje se iznos porezne olakšice za obveznike poreza na dobit koji

¹³ Prema Uputi za 2019. godinu.





obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara ukoliko zadovoljavaju uvjete iz članka 28.a Zakona.

Iznos olakšice utvrđuje se u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti, a izračunava se tako da se na iznos ostvarene dobiti, odnosno porezne osnovice utvrđene od obavljanja djelatnosti na navedenom području primijeni stopa 10% ili 18% ovisno koja je iskazana na rednom broju 43.

Primjer:

Porezni obveznik ostvario je ukupnu dobit 100.000,00 eura, te je imao ukupne prihode 2.500.000,00 eura. Porezna obveza iznosi 12.000,00 eura. Porezni obveznik ukupnu dobit ostvario je na potpomognutom području Grada Vukovara, te stoga ne plaća porez na dobit, pa porezna obveza umjesto 12.000,00 eura iznosi 0,00 eura. Da bi se dobio iznos prema povlaštenoj stopi potrebno je u redni broj 46. upisati iznos oslobođenja od plaćanja poreza na dobit u iznosu od 12.000,00 eura.

Ako porezni obveznik ostvari dobit, a koja je samo u jednom dijelu ostvarena na području Grada Vukovara, tada porezni obveznik može porezno oslobođenje primijeniti samo za taj dio.

Primjer:

Porezni obveznik ostvario je ukupnu dobit 100.000,00 eura te je imao ukupne prihode 2.500.000,00 eura. Porezna obveza iznosi 10.000,00 eura. Porezni obveznik 40.000,00 eura dobiti ostvario je na području Grada Vukovara, te stoga ima pravo primijeniti na taj dio dobiti porezno oslobođenje te porezna obveza umjesto 10.000,00 eura iznosi 6.000,00 eura (60.000,00 x 10%). Da bi se dobio iznos poreznog oslobođenja potrebno je u redni broj 46. upisati iznos oslobođenja od plaćanja poreza na dobit u iznosu od 4.000,00 eura (40.000,00 x 10%).

Redni broj 47: Olakšice i oslobođenja na području I. skupine (čl. 28.a st. 2. Zakona i čl. 42. Pravilnika)

Na ovom rednom broju upisuje se iznos porezne olakšice za obveznike poreza na dobit koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske ukoliko zadovoljavaju uvjete iz članka 28.a Zakona o porezu na dobit, u vezi zapošljavanja radnika, plaćaju porez na dobit u visini 50% od propisane stope poreza, tj. plaćaju porez na dobit po stopi 5% ili 9% (ovisno o visini ukupnog prihoda iskazanog na rednom broju 1.).

Iznos olakšice utvrđuje se u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti, a izračunava se tako da se na iznos ostvarene dobiti, odnosno porezne osnovice utvrđene od obavljanja djelatnosti na navedenom području primijeni stopa 5% ili 9%.

Primjer:

Porezni obveznik ostvario je ukupnu dobit 100.000,00 eura, te je imao ukupne prihode 2.500.000,00 eura. Porezna obveza iznosi 10.000,00 eura. Porezni obveznik ukupnu dobit ostvario je na potpomognutom području I. skupine, te stoga ima pravo primijeniti povlaštenu stopu od 5% pri oporezivanju dobiti, te porezna obveza umjesto 10.000,00 eura iznosi 5.000,00 eura. Da bi se dobio iznos prema povlaštenoj stopi potrebno je na rednom broju 47. upisati iznos olakšice od 5.000,00 eura (100.000,00 x 5%).

Ako porezni obveznik ostvari dobit, a koja je samo u jednom dijelu ostvarena na potpomognutom području I. skupine, tada porezni ob-

veznik može povlaštenu stopu primijeniti samo za taj dio. U nastavku dajemo primjer za navedeni slučaj.

Primjer:

Porezni obveznik ostvario je ukupnu dobit 100.000,00 eura, te je imao ukupne prihode 2.500.000,00 eura. Porezna obveza iznosi 10.000,00 eura. Porezni obveznik 40.000,00 eura dobiti ostvario je na potpomognutom području I. skupine, te stoga ima pravo primijeniti na taj dio dobiti povlaštenu stopu od 5%. te porezna obveza umjesto 10.000,00 eura iznosi 8.000,00 eura (60.000,00 x 10% + 40.000,00 x 5%). Da bi se dobio iznos prema povlaštenoj stopi potrebno je na rednom broju 47 upisati iznos olakšice od 2.000,00 eura (40.000,00 x 5%).

Redni broj 49: Olakšice prema čl. 8., 9., 15.a, 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 1. i 2. Pravilnika (r. br. 49.1. + r. br. 49.2. + r. br. 49.3. + r. br. 49.4.)

U Uputi se vezano za popunjavanje rednog broj 49. navodi sljedeće:

„Temeljem članka 43.a stavka 1. i 2. Pravilnika, na ovom rednom broju iskazuje se ukupan iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit nositelju poticajnih mjera utvrđena sukladno članku 8., 9., 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja (Narodne novine, broj 102/15). To znači da na ovom rednom broju porezni obveznik može umanjiti obvezu poreza na dobit u visini, na način i pod uvjetima propisanim:

- 1) Zakonom o poticanju ulaganja i
- 2) Zakonom o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja (Narodne novine, br. 111/12 i 28/13), a sukladno člancima 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja.

Poreznu olakšicu temeljem članka 8. ili 9. Zakona o poticanju ulaganja odnosno članka 8. ili 9. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog unapređenja mogu koristiti, isključivo porezni obveznici koji su stekli status nositelja poticajnih mjera i ako su izvršili investicije u skladu s tim Zakonima.

Status nositelja poticajnih mjera utvrđuje se prema potvrdi Ministarstva gospodarstva i održivog razvoja.

Porezni obveznici koji namjeravaju koristiti poreznu olakšicu temeljem Zakona o poticanju ulaganja, uz prijavu poreza na dobit obvezno dostavljaju:

- 1) presliku potvrde o statusu nositelja poticajnih mjera i
- 2) godišnje pisano izvješće o izvršenju investicijskog projekta, prihvatljivim troškovima, korištenju poticajnih mjera te očuvanju predmetne investicije i otvorenih radnih mjesta povezanih s tom investicijom.

Iznos porezne olakšice ne može se utvrditi samo temeljem potvrde nadležnog ministarstva već se iznos porezne olakšice utvrđuje za svako porezno razdoblje, ovisno o izvršenju investicijskog projekta, očuvanju predmetne investicije, broju otvorenih radnih mjesta povezanih s tom investicijom ili, ukoliko se porezna olakšica koristi temeljem Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja, broju očuvanih radnih mjesta u slučaju modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona, odnosno ovisno o ispunjenju uvjeta propisanih Zakonom o poticanju ulaganja i/ili Zakonom o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja. Stoga se ovisno o ispunjenju propisanih uvjeta, obveza poreza na dobit utvrđuje primjenom porezne stope smanjene za 50%, 75% ili 100%.

Prema članku 16. Uredbe o poticanju ulaganja godišnje izvješće o izvršenju projekta ulaganja i korištenju potpora te očuvanju odobre-

nog ulaganja i novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem, podnosi se nadležnom ministarstvu i Ministarstvu financija, Poreznoj upravi (uz prijavu poreza na dobit) i sadrži sljedeće:

- 1) ispunjeni obrazac GI-1, koji je nadležnom ministarstvu potrebno dostaviti i u elektroničkom obliku
- 2) izvještaj u pisanom obliku s opisom realizacije projekta ulaganja po svim stavkama ulaganja (dugotrajna imovina/troškovi plaća) i podacima o visini ulaganja u izvještajnom razdoblju
- 3) prijavu poreza na dobit s bilancom i računom dobiti i gubitka
- 4) analitičke kartice osnovnih sredstava koja čine ulaganje u dugotrajnu imovinu povezano s projektom ulaganja i/ili popis dugotrajne imovine s označenim stavkama ulaganja povezanim s odobrenim projektom ulaganja u elektroničkom obliku
- 5) podatke o unosu nove opreme/strojeva – naziv, količina, vrijednost, inventarni broj, broj i datum ulaznog računa i datum plaćanja u elektroničkom obliku
- 6) podatke o broju zaposlenih tijekom izvještajnog razdoblja (Izvešće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja – Obrazac JOPPD)
- 7) pisanu Izjavu o broju zaposlenih u izvještajnom razdoblju, po mjesecima, isključivo za osobe koje rade po osnovi ugovora o radu
- 8) podatke o vrsti i korištenju potpora u izvještajnom razdoblju, uključujući i potpore iz drugih izvora
- 9) ostale podatke značajne za korištenje potpora
- 10) pisanu Izjavu kojom odgovorna osoba jamči pod moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću za točnost dostavljenih podataka.

Godišnje pisano izvješće obvezno se dostavlja i nadležnom ministarstvu. Pravo korištenja ove porezne olakšice utvrđuje nadležno Ministarstvo gospodarstva, poduzetništva i obrta u okviru svoje nadležnosti, te Ministarstvo financija – Porezna uprava pri obradi prijave poreza na dobit.

Napominjemo da je prilikom utvrđivanja iznosa porezne olakšice potrebno obratiti pozornost i na iznos maksimalnog intenziteta potpore. Maksimalni intenzitet potpore utvrđuje nadležno ministarstvo.“

NAPOMENA: Sukladno čl. 16. st. 3. Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 156/22), na porezne obveznike koji ostvare pravo na korištenje porezne olakšice prema čl. 12., čl. 13. ili čl. 20. novog Zakona o poticanju ulaganja (Nar. nov., br. 63/22) poreznu olakšicu iskazuju prilagođeno na odgovarajućim rednim brojevima (rednom broju 49. i odgovarajućem podbroju Obrasca PD).

Dobiveni iznosi na ovom rednom broju i pojedinim rednim podbrojevima Obrasca PD (redni broj 49.1 + redni broj 49.2 + redni broj 49.3 + redni broj 49.4) ne mogu biti veći od porezne obveze iskazane na rednom broju 44 Obrasca PD.

Iznos olakšica ne može biti veći od iznosa porezne obveze, a neiskorišteni dio olakšica ne može se prenositi u naredna razdoblja.

U slučaju da je iznos ukupnih poticaja iskazanih na ovom rednom broju veći od iznosa porezne obveze, tada porezni obveznik sam odlučuje i u prijavu poreza na dobit unosi iznose poticaja koje želi koristiti, a koji su njemu u korist.

Redni broj 49.1.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganje u visini protuvrijednosti kuna od minimalno 50.000,00 eura, nositeljima poticajnih mjera, mikropoduzetnicima, stopa poreza na dobit umanjuje za 50 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi

od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do pet godina od godine početka ulaganja uz uvjet otvaranja najmanje tri nova radna mjesta povezana s projektom ulaganja, prema članku 12. Zakona o poticanju ulaganja.

Redni broj 49.2.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganje u visini protuvrijednosti kuna od minimalno 150.000,00 eura do 1 milijun eura, odnosno od 50.000,00 eura do 1 milijun eura za ulaganja u centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera te od 500.000,00 eura do 1 milijun eura za ulaganje u modernizaciju poslovnih procesa, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 50 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja:

- a) uz uvjet otvaranja najmanje pet novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem prema članku 13. stavku 1. Zakona o poticanju ulaganja,
- b) uz uvjet otvaranja najmanje deset novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem u centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera prema članku 13. stavku 1. Zakona o poticanju ulaganja,
- c) uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpore, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 49.3.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganja te za ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa u visini protuvrijednosti kuna od 1 do 3 milijuna eura, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 75 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 2,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 4,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja:

- a) uz uvjet otvaranja najmanje 10 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem, prema članku 13. stavku 2. Zakona o poticanju ulaganja,



b) uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpora, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja, kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 7,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 13,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 49.4.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganja te za ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa u visini protuvrijednosti kuna preko 3 milijuna eura, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 100 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 0 % u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja:

a) uz uvjet otvaranja najmanje 15 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem, prema članku 13. stavku 3. Zakona o poticanju ulaganja,

b) uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpora, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja, kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 10 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 18 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 50: Olakšice prema čl. 25. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 3. Pravilnika (r. br. 50.1. + r. br. 50.2. + r. br. 50.3. + r. br. 50.4.)

Sukladno čl. 47. Pravilnika o porezu na dobit, na ovom rednom broju upisuje se ukupan iznos porezne olakšice temeljem stečenih prava prema članku 31. st. 1. Zakona o poticanju ulaganja. Na ovom rednom broju iskazuje se ukupan iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit nositelju poticajnih mjera, utvrđena u skladu sa:

- člankom 8., 9. i 15.a Zakona o poticanju ulaganja (Nar. nov., br. 102/15, 25/18, 114/18, 32/20 i 20/21) i
- člankom 8. i 9. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja (Nar. nov., br. 111/12 i 28/13), odnosno sukladno članku 43.a stavku 2. i 3. ovoga Pravilnika. Dobiveni iznosi na ovom rednom broju i pojedinim rednim podbrojevima ne mogu biti veći od porezne obveze iskazane na rednom broju 44.«.

Redni broj 50.1.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganja odnosno investicije u visini protuvrijednosti kuna od minimalno 50.000,00 eura, nositeljima poticajnih mjera, mikropoduzetnicima, stopa poreza na dobit umanjuje za 50 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do pet godina od godine početka ulaganja odnosno investicije:

a) uz uvjet otvaranja najmanje tri nova radna mjesta povezana s investicijskim projektom, prema članku 8. stavku 1. Zakona o poticanju ulaganja unutar razdoblja od tri godine od početka ulaganja i/ili članku 8. stavku 1. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja i to unutar razdoblja od godine dana nakon početka investicije,

b) bez otvaranja novih radnih mjesta prema članku 8. stavku 2. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja uz uvjet provođenja modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona i očuvanja jednakog broja radnih mjesta utvrđenih u trenutku podnošenja prijave, tijekom cijelog razdoblja korištenja poticajnih mjera, a ne kraće od tri godine od početka korištenja poticajnih mjera.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 50.2.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganja odnosno investicije u visini protuvrijednosti kuna od minimalno 150.000,00 eura do 1 milijun eura, odnosno od 50.000,00 eura do 1 milijun eura za ulaganja u centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera te od 500.000,00 eura do 1 milijun eura za ulaganje u modernizaciju poslovnih procesa, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 50 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja odnosno investicije:

- a) uz uvjet otvaranja najmanje pet novih radnih mjesta povezanih s investicijom prema članku 9. stavku 1. Zakona o poticanju ulaganja i/ili članku 9. stavku 1. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja,
- b) uz uvjet otvaranja najmanje deset novih radnih mjesta povezanih s investicijom (ulaganjem) u centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera prema članku 9. stavku 1. Zakona o poticanju ulaganja,

- c) bez otvaranja novih radnih mjesta prema članku 9. stavku 4. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja uz uvjet provođenja modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona i očuvanja jednakog broja radnih mjesta utvrđenih u trenutku podnošenja prijave, tijekom cijelog razdoblja korištenja poticajnih mjera, a ne kraće od tri godine od početka korištenja poticajnih mjera, a
- d) uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpora, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 9 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 50.3.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za investicije te za ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa u visini protuvrijednosti kuna od 1 do 3 milijuna eura, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 75 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 2,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili po stopi od 4,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 % u razdoblju do 10 godina od godine početka investicije:

- uz uvjet otvaranja najmanje 10 novih radnih mjesta povezanih s investicijom, prema članku 9. stavku 2. Zakona o poticanju ulaganja i/ili članku 9. stavku 2. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja,
- bez otvaranja novih radnih mjesta prema članku 9. stavku 4. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja uz uvjet provođenja modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona i očuvanja jednakog broja radnih mjesta utvrđenih u trenutku podnošenja prijave, tijekom cijelog razdoblja korištenja poticajnih mjera, a ne kraće od tri godine od početka korištenja poticajnih mjera.
- uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpora, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja, kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom

procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 7,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 13,5 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Redni broj 50.4.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit na način da se za ulaganja odnosno investicije te za ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa u visini protuvrijednosti kuna preko 3 milijuna eura, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje za 100 % od propisane stope poreza na dobit te porez na dobit plaćaju po stopi od 0 % u razdoblju do 10 godina od godine početka investicije:

- uz uvjet otvaranja najmanje 15 novih radnih mjesta povezanih s investicijom, prema članku 9. stavku 3. Zakona o poticanju ulaganja i/ili članku 9. stavku 3. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja,
- bez otvaranja novih radnih mjesta prema članku 9. stavku 4. Zakona o poticanju investicija i unapređenju investicijskog okruženja uz uvjet provođenja modernizacije tehnološkog procesa postojeće proizvodne linije ili pogona i očuvanja jednakog broja radnih mjesta utvrđenih u trenutku podnošenja prijave, tijekom cijelog razdoblja korištenja poticajnih mjera, a ne kraće od tri godine od početka korištenja poticajnih mjera.
- uz uvjet očuvanja početnog stanja zaposlenih utvrđenog prema Zakonu o poticanju ulaganja tijekom cijelog razdoblja korištenja potpora, a ne kraće od minimalnog razdoblja očuvanja predmetnog projekta ulaganja, kod ulaganja u modernizaciju poslovnih procesa te uz uvjet uvećanja razine produktivnosti po zaposleniku za minimalno 10 % u godini nakon isteka trogodišnjeg razdoblja realizacije projekta ulaganja u odnosu na razinu produktivnosti po zaposleniku u razdoblju godine dana prije prijave projekta ulaganja za koji se koristi potpora za temeljitu modernizaciju poslovnih procesa. Za velike poduzetnike prihvatljivi troškovi za temeljitu promjenu u proizvodnom procesu za koje se odobrava potpora za modernizaciju poslovnih procesa moraju prelaziti vrijednost amortizacije imovine povezane s djelatnošću koja se modernizira tijekom tri prethodna porezna razdoblja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa od 10 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10 % ili se primijeni stopa od 18 % ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18 %, a dobiveni iznos upisuje se na ovaj redni broj.

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos za koji se umanjuje obveza poreza na dobit sukladno Zakonu o poticanju ulaganja (Nar. nov., broj 138/06 i 61/11) pri čemu se nositeljima poticajnih mjera temeljem izvršenih ulaganja u visini protuvrijednosti kuna od preko 8 milijuna eura, stopa poreza na dobit umanjuje za 100% od propisane stope poreza na dobit, te plaćaju porez na dobit po stopi od 0% u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet otvaranja najmanje 75 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem, i to unutar razdoblja od tri godine nakon stjecanja statusa nositelja poticajnih mjera odnosno početka ulaganja. U slučaju ulaganja iz članka 11. Zakona o poticanju ulaganja, za ulaganja u visini protuvrijednosti





kuna preko 8 milijuna eura, nositeljima poticajnih mjera stopa poreza na dobit umanjuje se za 100% od propisane stope poreza na dobit, te plaćaju porez na dobit po stopi od 0% u razdoblju do 10 godina od godine početka ulaganja, uz uvjet otvaranja najmanje 50 novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem, i to unutar razdoblja od tri godine nakon stjecanja statusa nositelja poticajnih mjera odnosno početka ulaganja.

Iznos olakšice izračunava se tako da se na ostvarenu dobit, odnosno poreznu osnovicu primijeni stopa 10% ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 10% ili se primijeni stopa od 18% ukoliko je na rednom broju 43. iskazana stopa od 18%.

Redni broj 51: Ukupni iznos poticanja ulaganja (rb. 49 + rb. 50)

Na ovom rednom broju iskazuje se ukupni iznos poticanja investicija i ulaganja iskazanih na rednom broju 49. i na rednom broju 50.

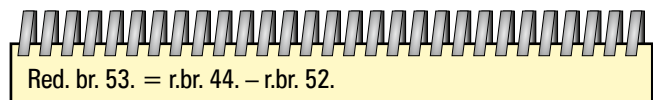
Redni broj 52: Ukupni iznos olakšica, oslobođenja i poticaja (r. br. 45 + r. br. 51)

Na ovom rednom broju iskazuje se ukupna svota olakšica, oslobođenja i poticaja koja predstavlja zbroj rednih brojeva 45 i 51. Dobiiveni iznos ne može biti veći od porezne obveze iskazane na rednom broju 44.

VIII. Porezna obveza nakon odbitka olakšica, oslobođenja i poticaja

Redni broj 53: Porezna obveza (r. br. 44. – r. br. 52.)

Porezna obveza može biti jednaka ili veća od 0,00 eura.



Redni broj 54: Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)

Sukladno čl. 30. Zakona o porezu na dobit i čl. 52. Pravilnika o porezu na dobit, ako tuzemni porezni obveznik obavlja djelatnost u inozemstvu preko poslovne jedinice ili ostvaruje prihode po nekoj drugoj osnovi na koje plaća porez na dobit ili njemu istovrsni porez, tako plaćeni porez u inozemstvu uračunat će se u tuzemni porez do propisanog iznosa.

Ako porezni obveznik plaća porez na dobit ili njemu istovrsni porez u više različitih država, ukupno plaćeni porezi uračunat će mu se u tuzemni porez do propisanog iznosa.

Iznos inozemnog poreza koji se može uračunati u tuzemni porez izračunava se tako da se na prihode ili dobit ostvarenu u inozemstvu primijeni tuzemna porezna stopa, te tako dobiveni iznos predstavlja najviši iznos koji se može uračunati. Ako je u inozemstvu porez plaćen po stopi nižoj od hrvatske porezne stope (10% ili 18%), tada se u tuzemni porez uračunava stvarno plaćeni porez.

U svrhu korištenja prava na uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu, uz poreznu prijavu prilaže se dokaz o porezu plaćenom u inozemstvu. Porezni obveznik podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave i ovjerovljenu presliku porezne prijave podnesene u inozemstvu (ovjerava porezno tijelo ili ovlaštenu porezni savjetnik), ovjerovljeni prijevod iste te dokaz o plaćenom porezu u inozemstvu. Sukladno čl. 52. st. 5. Pravilnika, ako se taj dokaz ne može pribaviti do dana podnošenja porezne prijave, dostavlja se najkasnije u roku 60 dana nakon protoka roka za predaju porezne prijave u inozemstvu.

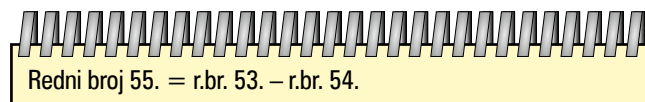
Prema Uputi Porezne uprava, ako se dokaz ne može pribaviti do dana podnošenja porezne prijave, porezna prijava se ispravlja po pribavljenom dokazu u skladu s čl. 76. Općeg poreznog zakona. Ako se dokaz o plaćenom porezu ne može pribaviti, podmiruje se porezna obveza u punom obračunanom iznosu. Ako porezni obveznik naknadno dostavi dokaz o plaćenom porezu, ispravlja se porezna prijava u skladu s navedenom odredbom čl. 76. Općeg poreznog zakona.

Ako sa državom u kojoj je porezni obveznik ostvario dobit nije zaključen Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, postupak uračunavanja poreza plaćenog u inozemstvu provodi se prema tuzemnim propisima na sljedeći način:

- 1) ako je porezni obveznik u inozemstvu platio više poreza nego što proizlazi po tuzemnom obračunu, priznaje mu se samo iznos do visine tuzemne porezne stope
- 2) ako je porezni obveznik u inozemstvu platio manje poreza nego što proizlazi prema tuzemnom obračunu, obavezan je uplatiti razliku.

Poreznom obvezniku čije je kontrolirano inozemno društvo platilo porez na dobit u inozemstvu, za dobit koja je temeljem članka 30.b i članka 30.c Zakona bila uključena u poreznu osnovicu, tako plaćeni porez, sukladno članku 30.c stavku 3. Zakona, uračunat će se u tuzemni porez uzimajući u obzir dobit kontroliranog inozemnog društva koja je uključena u poreznu osnovicu u odnosu na ukupnu dobit toga kontroliranog inozemnog društva (čl. 52. st. 6. Pravilnika).

Redni broj 55: Porezna obveza (r. br. 53. – r. br. 54.)



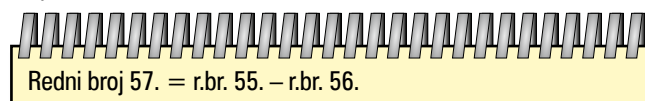
Porezna obveza za uplatu utvrđuje se tako da se od rednog broja 53 oduzme redni broj 54. Ako je redni broj 54 veći od rednog broja 53. tada se upisuje 0,00.

Redni broj 56: Uplaćeni predujmovi

Na ovom rednom broju iskazuje se iznos uplaćenih predujmova do kraja siječanja 2024. koji se odnose na 2023. godinu (ovaj rok obično Porezna uprava produži do određenog datuma na početku veljače što će se objaviti naknadno), pod uvjetom da porezni obveznik nema nepodmirene obveze poreza na dobit, po osnovi duga i kamata iz prethodnih razdoblja. Ako postoje nepodmirene obveze iz ranijih razdoblja, uplatama se, najprije, podmiruju kamate, zatim dug po starosti i tek na kraju obveze po osnovi predujma za 2023. godinu, u skladu s odredbama Općeg poreznog zakona.

Redni broj 57: Razlika za uplatu (r.br. 55. – r.br. 56.)

Ova se redni broj popunjava ako je redni broj 55. veći od rednog broja 56.



ističemo...

VAŽNO! Novina je da je porezni obveznik dužan razliku poreza na dobit utvrđenu po poreznoj prijavi **platiti do 30. travnja 2024.** (ako je porezno razdoblje jednako kalendar-skoj godini) tj. **više nije obavezan platiti s danom podnošenja porezne prijave.**

Tako primjerice, porezni obveznik koji preda prijavu poreza na dobit 10. ožujka 2024. za 2023. godinu, dužan je razliku poreza na dobit po poreznoj prijavi uplatiti do 30. travnja 2024.

Redni broj 58: Razlika za povrat (r.br. 56. – r.br. 55.)

Ova se redni broj popunjava ako je redni broj 56. veći od rednog broja 55.



Redni broj 58. = r.br. 56. – r.br. 55.

Više plaćeni predujam poreza od obveze na osnovi porezne prijave utvrđuje se na zadnji dan roka za podnošenje Prijave poreza na dobit (30. travnja 2024. ako je porezno razdoblje jednako kalendarskoj godini) i vraća se poreznom obvezniku na njegov zahtjev ili se uračunava u sljedeće razdoblje.

Pismeno očitovanje o tome koje se dostavlja uz prijavu poreza na dobit možete vidjeti na kraju ovog članka.

Redni broj 59: Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)

Predujam poreza na dobit za 2024. godinu utvrđuje se na način da se obveza poreza na dobit iskazana na rednom broju 53. podijeli s brojem mjeseci poslovanja u 2023. godini.

Porezni obveznici koji su ostvarili ukupne prihode (red. br. 1. Obrasca PD) veće od 995.421,06 eura a manje od 1.000.000,00 eura predujam poreza na dobit za 2024. utvrđuju primjenom stope 10%.

Na temelju Obrasca PD za 2023. prvi predujam u 2024. godini plaćat će se za mjesec travanj 2024. koji treba uplatiti do kraja svibnja 2024.

Porezni obveznici nisu dužni uplaćivati razlike predujmova za razdoblje od siječnja do ožujka 2024. godine.

Porezni obveznici koji tijekom godine nisu morali plaćati predujmove jer su po poreznoj prijavi za 2022. godinu ostvarili gubitak, a za 2023. godinu ostvare dobit, počinju uplaćivati predujmove za 2024. godinu za travanj 2024. godine najkasnije do kraja svibnja 2024. godine.

Porezni obveznik u **stečaju i likvidaciji NE plaća predujmove** poreza na dobit (čl. 48. st. 7. Pravilnik o porezu na dobit).

8. Primjeri popunjavanja Obrasca PD za 2023. godinu

U nastavku dajemo 4 primjera popunjavanja Obrasca PD, i to:

- u primjeru 1. poduzetnik je ostvario porezni dobitak u 2023. godini (od toga jedan dio dobiti ostvarena je na potpomognutom području I. skupine),
- u primjeru 2. poduzetnik je ostvario porezni dobitak u 2023. godini te ima preneseni porezni gubitak,
- u primjeru 3. poduzetnik je ostvario porezni gubitak u 2023. godini,
- u primjeru 4. poduzetnik je ostvario porezni gubitak u 2023. godini te ima i preneseni porezni gubitak.

OBRAZAC PD ZA 2023. GODINU

R. br.	OPIS	PRIMJER 1.	PRIMJER 2.	PRIMJER 3.	PRIMJER 4.
I. DOBIT / GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA					
1.	UKUPNI PRIHODI	1.200.000,00	730.000,00	250.000,00	250.000,00
2.	UKUPNI RASHODI	620.000,00	620.000,00	320.000,00	320.000,00
3.	DOBIT (r. br. 1 – r. br. 2)	580.000,00	110.000,00		
4.	GUBITAK (r. br. 2 – r. br. 1)			70.000,00	70.000,00
II. POVEĆANJE DOBITI / SMANJENJE GUBITKA					
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)	400,00	400,00	400,00	400,00
7.	Iznos nepriznatih troškova za osobni prijevoz (čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona)	5.500,00	5.500,00	5.500,00	5.500,00
8.	Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore (čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona)	200,00	200,00	200,00	200,00
9.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora, troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba (čl. 7. st. 1. t. 6., 8. i 12. Zakona)	2.500,00	2.500,00	7.000,00	2.500,00
10.	Dobit kontroliranog inozemnog društva (čl. 30.b i 30c Zakona)	-	-	-	-
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00
12.	Prekoračeni troškovi zaduživanja (čl. 30.a Zakona)	-	-	-	-
13.	Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi (čl. 7. st. 1. t. 9. Zakona)	-	-	-	-
14.	Rashodi darovanja iznad propisanih svota (čl. 7. st. 1. t. 10. Zakona)	3.400,00	3.400,00	3.400,00	3.400,00



R. br.	OPIS	PRIMJER 1.	PRIMJER 2.	PRIMJER 3.	PRIMJER 4.
15.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)	-	-	-	-
16.	Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)	-	-	-	-
17.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)	1.450,00	1.450,00	1.450,00	1.450,00
18.	Amortizacija iznad stopa propisanih (čl. 12. st. 5. i 6. Zakona i čl. 22. Pravilnika)	-	-	-	-
19.	Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	-	-	-	-
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00
21.	Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)	3.500,00	3.500,00	3.500,00	3.500,00
22.	Vrijednosno usklađenje financijske imovine (čl. 10. Zakona)	-	-	-	-
23.	Troškovi rezerviranja (čl. 11. Zakona)	-	-	-	-
24.	Povećanja porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
25.	Povećanja dobiti za ostale prihode i ostala povećanja (čl. 17. st. 5., 6. i 7. Zakona, čl. 6. st. 7. Zakona i čl. 12.a Pravilnika)	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI / SMANJENJA GUBITKA (red. br. 5 do 25)	34.450,00	34.450,00	38.950,00	34.450,00
III. SMANJENJE DOBITI / POVEĆANJE GUBITKA					
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t.1. Zakona)	13.900,00	13.900,00	13.900,00	13.540,00
28.	Potpore u slučaju posebnih okolnosti (čl. 6. st. 6. Zakona)				
29.	Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja (čl. 6. st. 1. t. 3. Zakona)	0,00	100.000,00	0,00	0,00
30.	Nerealizirani dobiti i ostali rashodi ranijih razdoblja (čl. 6., st. 1. t. 2. i st. 2. Zakona)	3.400,00	3.400,00	3.400,00	3.400,00
31.	Smanjenje dobiti za ostale prihode	200,00	200,00	15.700,00	15.700,00
32.	Smanjenje dobiti zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice (čl. 16. Zakona)	-	-	-	-
33.	Trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat (čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona)	-	-	-	-
34.	Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. Zakona (r. br. 34.1. do r. br. 34.2.)	15.500,00	15.500,00	0,00	0,00
34.1.	Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu (čl. 14. Pravilnika)	15.500,00	15.500,00	0,00	0,00
34.2.	Državna potpora za istraživačko razvojne projekte (čl. 15. Pravilnika)	-	-	-	-
35.	UKUPNA SMANJENJA DOBITI / POVEĆANJA GUBITKA (r. br. 27 do 34)	33.000,00	133.000,00	33.000,00	32.640,00
IV. POREZNA OSNOVICA					
36.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3 + 26 – 35) ili (r. br. 4 – 26 + 35)	581.450,00	11.450,00		
37.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	0,00	5.050,00		
38.	Porezna osnovica (r. br. 36 – r. br. 37)	581.450,00	6.400,00		
V. POREZNI GUBITAK					
39.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3 + r. br. 26 – r. br. 35) ili (r. br. 4 – r. br. 26 + r. br. 35)			64.050,00	68.190,00
40.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)			0,00	40.000,00
41.	Porezni gubitak za prijenos (r. br. 39 – r. br. 40)			64.050,00	108.190,00
VI. POREZNA OBVEZA					
42.	Porezna osnovica (r. br. 38)	581.450,00	6.400,00		
43.	Porezna stopa (čl. 28. Zakona)	18%	10%		
44.	Porezna obveza (r. br. 42 x r. br. 43)	104.661,00	640,00		
VII. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI					
45.	Olakšice i oslobođenja za potpomognuta područja (r. br. 46. + r. br. 47.)	25.000,00			

R. br.	OPIS	PRIMJER 1.	PRIMJER 2.	PRIMJER 3.	PRIMJER 4.
46.	Olakšice i oslobođenja na području Grada Vukovara (čl. 28.a st. 1. Zakona i čl. 42. Pravilnika)				
47.	Olakšice i oslobođenja na području I. skupine (čl. 28.a st. 2. Zakona i čl. 42. Pravilnika)*	25.000,00			
48.					
49.	Olakšice prema čl. 8., 9., 25. i 26. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 1. i 2. Pravilnika (r. br. 49.1. + r. br. 49.2. + r. br. 49.3. + r. br. 49.4.)				
49.1.	Iznos olakšice za mikropoduzetnike uz primjenu umanjene stope za 50%				
49.2.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 50%				
49.3.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 75%				
49.4.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 100%				
50.	Olakšice prema čl. 25. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 3. Pravilnika (r. br. 50.1. + r. br. 50.2. + r. br. 50.3. + r. br. 50.4.)				
50.1.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 50%				
50.2.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 65%				
50.3.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 85%				
50.4.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 100%				
51.	Ukupni iznos poticanja investicija (r. br. 49. + r. br. 50.)				
52.	Ukupni iznos olakšica, oslobođenja i poticaja (r. br. 45 + r. br. 51)	25.000,00			
VIII. POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA					
53.	Porezna obveza (r. br. 44 – r. br. 52)	79.661,00	640,00	0,00	0,00
54.	Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)				
55.	Porezna obveza (r. br. 53 – r. br. 54)	79.661,00	640,00	0,00	0,00
56.	Uplaćeni predujmovi	70.000,00	500,00	5.000,00	
57.	Razlika za uplatu (r. br. 55 – r. br. 56)	9.661,00	140,00		
58.	Razlika za povrat (r. br. 56 – r. br. 55)			5.000,00	
59.	Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)	6.638,42	53,33	0,00	0,00

*Napomena: porezni obveznik ostvario je dobit samo u jednom dijelu na potpomognutom području I. skupine. Stoga porezno oslobođenje za potpomognuto područje I. skupine porezni obveznik je primijenio samo za dio dobiti koji je ostvaren na tom području.

9. Primjer Izjave o načinu korištenja više uplaćenog predujma poreza

Ako je porezni obveznik tijekom godine uplatio predujma poreza na dobit više nego što je dužan po poreznoj prijavi, više plaćeni porez, sukladno čl. 35. st. 5. Zakona o porezu na dobit, vraća mu se na njegov zahtjev ili se računava u predujmove sljedećeg razdoblja.

Porezni obveznik dužan je, prema čl. 46. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit, dati izjavu o načinu korištenja više uplaćenog predujma poreza na dobit.

U nastavku dajemo primjer Izjave o korištenju više uplaćenog predujma poreza na dobit i Zahtjeva za povrat više uplaćenog predujma poreza na dobit.

Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046

01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)



RAČUNOVODSTVO
u POREZI u praksi

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

