

Analiza utjecaja troškova na poreznu osnovicu i obračun poreza na dobit

Ponoš, Joško

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:009428>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-04-20**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJ

**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

ZAVRŠNI RAD

**Analiza utjecaja troškova na poreznu osnovicu i
obračun poreza na dobit**

MENTOR:
mr.sc. Letnić Renko

STUDENT:
Ponoš Joško

Split, kolovoz, 2019.

SADRŽAJ:

1. UVOD	3
1.1. Problem i predmet istraživanja.....	3
1.2. Ciljevi rada	3
1.3. Metode rada	4
1.4. Doprinosi istraživanja.....	4
1.5. Struktura rada	5
2. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ	6
2.1. Općenito o porezima	6
2.2. Razvoj i vrste poreza	7
2.3. Obilježja poreza.....	10
2.4. Porezni sustav RH	11
2.5. O porezu na dobit	12
2.5.1. Općenito o porezu na dobit	12
2.5.2. Porezni obveznik poreza na dobit	14
2.5.3. Porezna osnovica za obračun poreza na dobit.....	15
2.5.5. Porezna stopa za obračun poreza na dobit	16
2.5.6. Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji	19
2.5.7. Obračunavanje i plaćanje poreza na dobit.....	20
3. UTJECAJ TROŠKOVA NA OSNOVICU ZA OBRAČUN POREZA NA DOBIT	23
3.1. Pojmovno određenje troškova	23
3.2. Utjecaj troškova na financijski rezultat te osnovicu za obračun poreza na dobit	24
3.3. Utjecaj porezno nepriznatih troškova na poreznu osnovicu za obračun poreza na dobit	26
3.4. Manipulacije s porezno priznatim troškovima s ciljem smanjivanja osnovice za obračun poreza na dobit	27
4. ANALIZA UTJECAJA TROŠKOVA NA POREZNU OSNOVICU I OBRAČUN POREZA NA DOBIT NA PRIMJERU DRUŠTVA AD PLASTIK D.D.	29

4.1. O poduzeću AD Plastik d.d.	29
4.2. Analiza utjecaja najznačajnijih troškova društva na poreznu osnovicu i obračun poreza na dobit.....	30
4.2.1. Analiza utjecaja troškova sirovina i materijala	30
4.2.2. Analiza utjecaja troškova prodane robe	31
4.2.3. Analiza utjecaja troškova osoblja.....	31
4.2.5. Analiza utjecaja troškova usluga.....	33
4.2.6. Analiza utjecaja ostalih troškova poslovanja	34
4.2.7. Analiza utjecaja troškova rezerviranja	34
5. ZAKLJUČAK	36
LITERATURA.....	38
Prilog 1: Obrazac PD.....	40
POPIS SLIKA:	44
POPIS TABLICA:.....	44
SAŽETAK:.....	45
SUMMARY:	46

1. UVOD

1.1. Problem i predmet istraživanja

Za poslovanje svakog poduzeća vrlo je bitno praćenje troškova poslovanja zbog samog utjecaja troškova na ostvarivanje dobiti te posljedično obračuna poreza na dobit. Ostvareni troškovi smanjuju dobit te time posljedično utječu na smanjenje porezne osnovice za obračun poreza na dobit. Pritom su posebna kategorija porezno nepriznati rashodi koji povećavaju osnovicu za obračun poreza na dobit te su svakako nepoželjni rashodi za poduzeće, ako se ide s pretpostavkom da je cilj svakog poduzeća plaćanje što manjih poreza, a tako i poreza na dobit. Pritom je moguće i korištenjem određenih troškova koji su porezno priznati utjecati na smanjivanje porezne osnovice te posljedično do zadržavanja sredstava u poduzeću.

Iz svega prethodno navedenog može se izvesti problem istraživanja ovog rada, odnosno može se zaključiti da je porez na dobit je jedan od najznačajnijih poreza za svako poduzeće, ali na samu osnovicu za obračun poreza se može uvelike utjecati kroz troškove poslovanja poduzeća. Iz problema istraživanja rada izvodi se predmet istraživanja rada, odnosno, analiza utjecaja troškova na poreznu osnovicu i obračun poreza na dobit.

1.2. Ciljevi rada

Cilj rada je teorijski definirati sustav poreza na dobit te analizirati utjecaj troškova poslovanja poduzeća na osnovicu za obračun poreza na dobit i posljedično na obračun poreza na dobit. Teorijsko definiranje sustava oporezivanja porezom na dobit je nužno da bi se razumjela sama suština oporezivanja ovim porezom. Povezano s definiranjem sustava oporezivanja porezom na dobit nužno je i samo definiranje troškova poslovanja s naglaskom na porezno nepriznate troškove koji imaju veliki utjecaj na izračun osnovice za obračun poreza na dobit i posljedično izračuna samog iznosa poreza. Cilj rada je i prikaz korištenja porezno priznatih rashoda, a sa svrhom smanjivanja osnovice za obračun poreza na dobit, iako se kao posljedica korištenja takvih rashoda povećavaju osnovice za obračun poreza u narednim godinama, svakako je vrlo bitna stavka vremenske vrijednosti novca prema kojoj je za poduzeće povoljnije ranije ostvariti uštede. Ovakav vid manipulacija se može koristiti i u situaciji kada poduzeće u tekućoj godini ostvari iznad prosječnu dobit, a u narednim godinama očekuje vrlo nisku dobit ili čak gubitak te se na ovaj način može prikazati drugačija slika o poslovanju poduzeća.

1.3. Metode rada

U radu će biti korištene deskriptivna metoda, induktivna i deduktivna metoda, komparativna metoda, metode sinteze i analize, metoda kompilacije te metoda studije slučaja. Metoda studije slučaja će biti korištena u empirijskom dijelu rada da bi se prikazao ujecaj troškova na izračun osnovice za obračun poreza na dobit te da bi se prikazale dodatne mogućnosti manipuliranja troškovima s ciljem prikazivanja osnovice većom ili manjom, ovisno o potrebama poduzeća. Deskriptivna metoda, odnosno metoda jednostavnog opisivanja činjenica će biti korištena u teorijskom dijelu rada za samo opisivanje pojmova koji su ključni za ovaj rad kao što su porez na dobit te troškovi. Komparativna metoda, odnosno metoda usporedbe će biti korištena ponajprije u empirijskom dijelu rada, ali će se i u teorijskom dijelu rada pomoću ove metode uspoređivati razlike u oporezivanju porezom na dobit u RH te drugim zemljama svijeta.

Induktivna metoda, odnosno metoda kojom se od jednostavnih činjenica dolazi do općenitih zaključaka će se koristiti u empirijskom dijelu rada da bi se na temelju dostupnih podataka donijeli zaključci. Deduktivna metoda, odnosno metoda kojom se na temelju općih zaključaka izvlače jednostavnije činjenice će se također koristiti u empirijskom dijelu rada da bi se oobjasnile činjenice, odnosno sami utjecaj oporezivanja porezom na dobit na poslovanje poduzeća. Metoda kompilacije, odnosno metoda preuzimanja rezultata tuđih istraživanja će se koristiti u cijelom radu, ponajprije da bi se prikazale činjenice vezane za sustav oporezivanja porezom na dobit, ali i da bi se usporedili efekti oporezivanja ovim porezom. Metoda sinteze odnosno postupak sinteze jednostavnijih sudova u složenije će se koristiti u empirijskom dijelu rada da bi se donijeli zaključci o utjecaju troškova na obračun poreza na dobit. Finalno, metoda analize, odnosno metoda raščlanjivanja činjenica će se koristiti u teorijskom dijelu rada, pritom će se ponajviše koristiti metoda deskriptivne analize da bi se pojedostavljeno definirali ključni pojmovi ovog rada.

1.4. Doprinos istraživanja

Istraživanje koje se provodi u ovom radu bi trebalo doprinijeti boljem razumijevanju utjecaja troškova te povezano s njima rashoda poslovanja na izračun osnovice za obračun poreza na dobit i finalno samog poreza na dobit. Za poslovanje poduzeća je vrlo bitno poznavati mogućnosti korištenja porezno priznatih rashoda, a s ciljem akumulacije sredstava unutar poduzeća te stvaranja dodatnih mogućnosti za širenje poslovanja na temelju tih sredstava.

Također, manipulacije troškovima se mogu koristiti i s ciljem prikazivanja veće dobiti, a sve ovisno o interesima ključnih dionika poduzeća.

1.5. Struktura rada

Ovaj rad je podijeljen na pet dijelova. Prvi, odnosno uvodni dio rada čine problem i predmet istraživanja, ciljevi rada, metode rada, doprinos istraživanja te sama struktura rada. U drugom dijelu rada će se definirati sustav oporezivanja porezom na dobit u Republici Hrvatskoj (RH). Pritom će se porezi definirati od samih početaka, definirati će se vrste poreza s fokusom na porez na dobit kao temeljnim pojmom ovog rada. Pritom će se porez na dobit definirati kroz poreznog obveznika, poreznu osnovicu za obračun poreza, porezne stope te finalno kroz obračun i samo plaćanje poreza. U trećem dijelu rada će se definirati troškovi s posebnim naglaskom na porezno priznate i porezno nepriznate troškove kao mogućnosti manipulacije s poreznom osnovicom za izračun poreza na dobit. U četvrtom dijelu rada će se izvršiti analiza utjecaja troškova poslovanja na izračun osnovice za obračun poreza na dobit na primjeru poduzeća AD Plastik d.d. te će se također prikazati potencijalne mogućnosti manipulacije s troškovima poduzeća s ciljem ostvarivanja dodatnih mogućnosti poslovanja poduzeća. U petom dijelu rada, odnosno zaključku će se sumarno iznijeti zaključci ovog rada, nakon čega slijede popis literature, popis slika i tablica, sažetak uz 3 ključne riječi te sažetak na engleskom jeziku.

2. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

2.1. Općenito o porezima

Može se reći da su porezi prisilna davanja državi bez izravne protučinidbe. Početci oporezivanja su vidljivi još u antičko doba kada su drevne države koristile oporezivanje stanovnika da bi bile u mogućnosti financirati ponajprije brojne ratove, dok se danas oporezivanje koristi za financiranje brojnih drugih ciljeva države. Da bi se opravdalo oporezivanje, postoje brojne teorije, među kojima su:

- Teorija sile;
- Teorija ugovora;
- Teorija cijene;
- Teorija reprodukcije poreza;
- Organska teorija te
- Teorija žrtve.¹

Teorija sile pokazuje da su oporezivanje zapravo nametali na temelju svojih prava pojedinci koji su se smatrali jačima, primjer takvog oporezivanja se može vidjeti u feudalnim sustavima gdje su vlastelini na temelju svojih prava ubirali poreze od stanovništva na njihovom području.

Teorija ugovora se također povezuje s feudalnim sustavom te se smatra da su porezi povremeni i privremeni način prikupljanja sredstava. Teorija cijene poreze prikazuje kao cijenu za javne usluge koje država pruža svojim stanovnicima, odnosno poreznim obveznicima. Bitno je naglasiti da je ova teorija neodrživa zbog samog neregrociteta između oporezivanja i pruženih javnih usluga, ali i zbog same situacije da nisu svi stanovnici jedne države u mogućnosti doprinositi državi kroz poreze recipročno javnim uslugama koje koriste.²

Teorija reprodukcije poreza definira opravdanost ubiranja poreza, odnosno govori da je ubiranje poreza opravdano samo u slučajevima kada se sredstva prikupljena oporezivanjem troše produktivno s ciljem povećanja dohotka poreznih obveznika. Organska teorija prikazuje svrhu postojanja države, odnosno može se definirati kao omogućavanje razvoja društva, za koje je potrebno ubiranje poreza. Posljednja teorija, odnosno teorija žrtve polazi od

¹ Bedeković, M. (2017.): Porezni sustav, Autorizirana pitanja s primjerima iz prakse, Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici u Virovitici, Virovitica, str 39.

² Ibid.

pretpostavke da država zahtijeva od poreznih obveznika žrtvu u obliku plaćanja poreza, ali pritom ne nastaje nikakva obveza države.³

Iako se poreze u najsažetijem smislu može definirati kao prisilna davanja državi bez izravne protučinidbe, to svakako nije potpuna definicija poreza, budući da ona ne postoji, već su moguće brojne definicije poreza, sukladno sljedećim karakteristikama poreza:

- Porezi su prisilna davanja;
- Porez je davanje bez izravne protučinidbe;
- Porez je općenito davanje;
- Porez je davanje fizičkih ili pravnih osoba iz viška proizvoda, a malokad iz imovine;
- Porez je monetarne prirode te
- Novci koji se prikupe porezima uzdržavaju proračun.⁴

Porezi su prisilna davanja koja su dužni plaćati svi kada se ispune uvjeti za plaćanje poreza. Porezi nemaju izravnu protučinidbu već se prikupljaju s ciljem zadovoljavanja javnih potreba. Porezi su općenita davanja jer se ne prikupljaju s ciljem financiranja određene javne potrebe, već im je cilj prikupljanja općenit. Porezi se prikupljaju u novcu (za razliku od prikupljanja poreza u prošlosti, kada se porez prikupljao i u stvarima), oporezuju se kako fizičke, tako i pravne osobe, a sve s ciljem financiranja proračunskih stavki.⁵

2.2. Razvoj i vrste poreza

„Porezi su stari koliko i civilizacija. Nema ni jedne civilizacije koja nije ubirala poreze. Prva civilizacija o kojoj nešto znamo počela je prije šest tisuća godina u Sumeru, na plodnoj ravnicama između rijeka Eufrata i Tigrisa, na prostorima današnjeg Iraka. Buđenje civilizacije, ali i buđenje poreza, zabilježeno je na glinenim pločicama iskopanim u Sumeru. Tamošnji su stanovnici prihvatili poreze za vrijeme velikog rata, ali kad je rat završio, poreznici se nisu htjeli odreći svoje povlastice oporezivanja. Od tadašnjih vremena porezi nisu nikad ukinuti, dapače tijekom povijesti samo su dobivali na važnosti. Za velikih ratova obično su se vrtoglavo povećavali, a nakon završetka rata najčešće se nisu vraćali na predratnu razinu već su nastavljali rasti. No i u mirnodopskim se godinama razina poreza povećava.“⁶ Ova rečenica

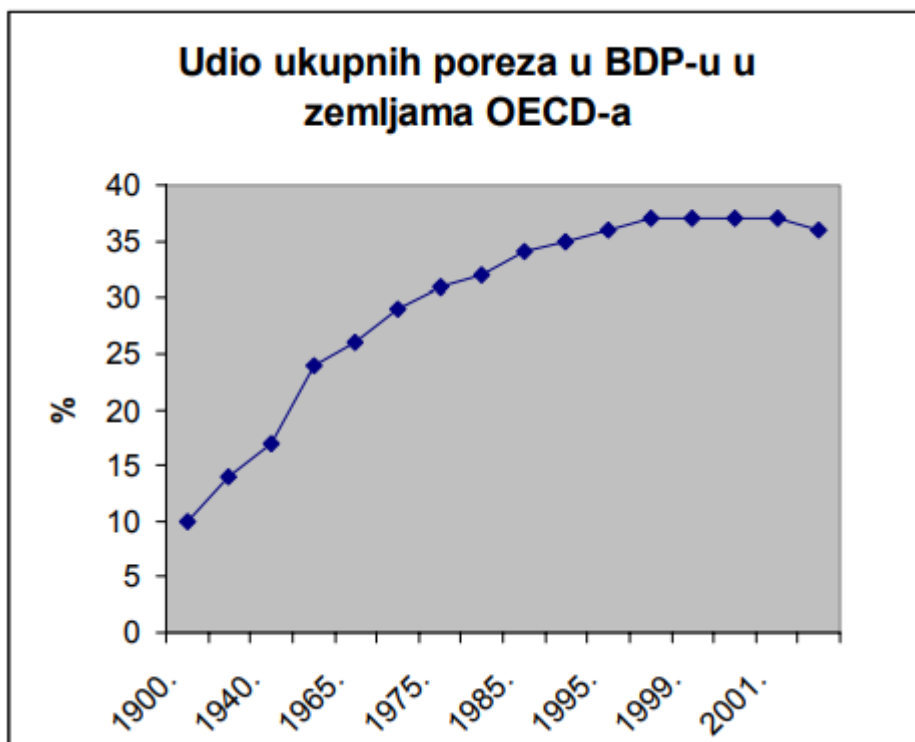
³ Bedeković, M. (2017.): Porezni sustav, Autorizirana pitanja s primjerima iz prakse, Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici u Virovitici, Virovitica, str 39.

⁴ Nikolić, N. (1999.): Počela javnog financiranja, Sveučilište u Splitu, Split, str 77.

⁵ Ibid.

⁶ Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb, str 1.-2.

je ključna, za očekivati bi bilo smanjivanje poreznog opterećenja nakon prestanka potrebe za financiranjem većih javnih izdvajanja, ali usprkos tome većina država ne snižava poreze. Posljedica toga je i rast udjela poreza u BDP-u.



Slika 1: Udio poreza u BDP-u 1900.-2002.

Izvor: Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb, str 2.

Na slici je prikazano kretanje udjela poreza u BDP-u zemalja OECD-a od 1900. do 2002. godine. Pritom je vidljivo da je udio rastao od 10% pa do 36% koliko je zabilježeno 2002. godine. Kada se podaci usporede, vidljivo je porezno opterećenje, kako poduzetnika, tako i građana, što svakako uvelike utječe na kvalitetu života, ali i samu uspješnost poslovanja. S druge strane, za što kvalitetnije pružanje javnih usluga, potrebno je prikupiti vrlo značajne iznose poreza. Pritom je potrebno naći balans u kojem će se odrediti razina poreza koja će doprinijeti što kvalitetnijem pružanju javnih usluga, a sa što manjim poreznim opterećenjem građana i poduzetnika.

Kada se ovi podaci usporede s podacima u Hrvatskoj gdje je vidljivo da je u jednom razdoblju udio poreza u BDP-u bio 47%, vidljivo je koliko je porezno opterećenje kako hrvatskih poduzetnika, tako i građana, što svakako negativno utječe na cjelokupno Hrvatsko

gospodarstvo zbog smanjenog multiplikativnog djelovanja potrošnje (odnosno zbog smanjenih sredstava za osobnu i investicijsku potrošnju građana i poduzetnika).

U najopćenitijem smislu porezi se mogu podijeliti prema:

- Vrsti porezne osnovice;
- Prema razini državne vlasti kojoj pripada porezni prihod te
- Prema tome koje kategorije stanovnika više opterećuju.⁷

Postoje brojne vrste podjela poreza, pritom se podjele mogu sumarno prikazati kao podjela poreza na:

- Subjektne i objektne;
- Sintetičke i analitičke;
- Reparticijske i kvotne;
- Fundirane i nefundirane;
- Katastarske i tarifne;
- Opće i namjenske;
- Redovne i izvanredne;
- Osnovne i dopunske te
- Posredne (indirektne) i neposredne (direktne).⁸

Kod subjektivnih poreza se ponajprije vodi računa o osobi koju se oporezuje, dok se kod objektivnih vodi računa o objektu koji se oporezuje, odnosno o imovini ili dohotku. Sintetičkim porezima se oporezuje ukupna ekonomska snaga, dok se analitičkim porezima oporezuje samo jedna vrsta imovine ili dohotka. Reparticijski porezi su oni porezi kod koji je unaprijed utvrđen iznos koji će se prikupiti oporezivanjem, dok je kod kvotnih poreza unaprijed poznat iznos koji će porezni obveznik platiti. Fundiranim porezima se oporezuje dohodak, dok se nefundiranim oporezuje imovina i prihodi od korištenja imovine. Katastarski porezi se propisuju temeljem podataka u katastarskim knjigama, dok se tarifni propisuju prema određenoj tarifi. Opći porezi nemaju unaprijed utvrđenu namjenu, dok namjenski imaju. Redovni porezi se prikupljaju u redovnim vremenskim intervalima (npr. mjesečno, kvartalno

⁷ Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb, str 2.

⁸ Ribarić Čučković, E. (s.a.): Nastavni materijali, Porezi – definicija, obilježja, klasifikacija, opravdanje, Veleučilište u Rijeci, str 26.

ili godišnje), dok se izvanredni porezi prikupljaju povremeno i privremeno, odnosno samo onda kada se ispune uvjeti za prikupljanje takvog poreza.⁹

S obzirom na udio u ukupnim poreznim prihodima države, mogu se razlikovati osnovni, dopunski i bagatelni porezi. Osnovnim porezima se smatraju 3 poreza koji najviše dopridonose ostvarivanju poreznih prihoda države, odnosno PDV, porez na dohodak te porez na dobit. Dopunski porezi su manje značajni porezi, donose svega nekoliko postotaka od ukupnih poreznih prihoda države, ali svakako je riječ o vrlo značajnim iznosima sredstava za državu. U ovu skupinu spadaju i bagatelni porezi. Riječ je o porezima koji vrlo malo doprinose ostvarivanju poreznih prihoda države, ali su također bitni za funkcioniranje poreznog sustava. Posljednja skupina su direktni i indirektni porezi, pritom je direktne poreze moguće prevaliti, dok indirektni nije moguće prevaliti na drugog poreznog obveznika.¹⁰

Cilj indirektnih poreza može biti ubiranje prihoda (porezi kao što su porez na promet, PDV itd.) te zaštita (odnosi se na neke vrste carina). Konačni efekt ovih poreza ovisi o mogućnostima prevajivanja poreza na potrošače ili snižavanjem cijena dobavljačima. Pritom ako nije riječ o dobrima čija se potrošnja povećava s porastom cijene, ovi porezi imaju vrlo negativan efekt na pojedince s nižim dohotkom. Direktni porezi se nameću na trajnijoj osnovi i porezni obveznik takav porez plaća direktno poreznim vlastima (naglašavanje nemogućnosti prevajivanja poreza). Najčešće korištena podjela poreza je na direktne i indirektni.

Kada se promatra porezni sustav RH, najznačajniji izravni porezi su porez na dobit, porez na dohodak te prirez porezu na dohodak, dok su najznačajniji neizravni porezi PDV, trošarine i porez na promet nekretnina.¹¹

2.3. Obilježja poreza

Svaki porezni sustav, odnosno njegovi porezi morali bi imati osnovna obilježja kao što su:

- Efikasnost;
- Pravednost;
- Izdašnost;

⁹ Bašić, I. (2018.): Nastavni materijali, Porezni management (Porezno planiranje), Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, Split, str 12.-16.

¹⁰ Ibid. str 50.-53.

¹¹ Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb, str 2.

- Jednostavnost te
- Stabilnost.¹²

Efikasni porezi bi trebali što manje utjecati na cijene dobara i usluga te bi se na taj način trebalo omogućiti iskorištavanje gospodarskih resursa s ciljem općeg blagostanja. Pravedan porezni sustav znači da bi pojedinci i poduzeća s većom poreznom snagom trebali više doprinositi u porezni sustav. Izdašnost podrazumijeva da bi porezi trebali biti određeni na razini koja će osigurati podmirenje javnih rashoda, a s ciljem zadovoljavanja javnih potreba. Jednostavnost podrazumijeva da bi ubiranje poreza trebalo biti što jednostavnije, a također bi i poreznim obveznicima trebalo biti jasno koliko će poreza platiti kada se za to ispune uvjeti. Stabilnost znači da bi porezni sustav trebao biti stabilan, odnosno da bi sama stabilnost sustava bila narušena čestim izmjenama glede stopa te drugih specifičnosti poreza.

2.4. Porezni sustav RH

Hrvatski porezni sustav je među ostalim, podijeljen i po razinama vlasti te sukladno tome, svaka od razina ubire prihode od poreza koji su u njejoj nadležnosti. Slijedom toga, postoje državni, županijski, gradski (općinski) te zajednički porezi.¹³

Državni porezi su:

- Porez na dobit;
- Porez po tonaži broda;
- Porez na dodanu vrijednost te
- Trošarine i posebni porezi.

Županijski porezi su:

- Porez na nasljedstva i darove;
- Porez na cestovna motorna vozila;
- Porez na plovila te
- Porez na automate za zabavne igre.

¹²Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb, str 3.

¹³ Jančiev, Z. i Stupić, J. (2016.): Hrvatski porezni sustav, Ministarstvo financija, Zagreb, str. 3.

Gradski (općinski) porezi su:

- Prirez porezu na dohodak;
- Porez na potrošnju;
- Porez na kuće za odmor te
- Porez na korištenje javnih površina.

Prethodno je postojao i porez na tvrtku ili naziv kao gradski ili općinski porez, ali je taj porez ukinut da bi se smanjilo porezno opterećenje poduzetnika. Pritom ovaj porez veliki broj poduzetnika nije plaćao, zbog čega su pokrenuti brojni ovršni postupci, koji čak i danas, dugo nakon ukidanja ovog poreza stižu na naplatu poreznim obveznicima.

Zajednički porezi su:

- Porez na dohodak te
- Porez na promet nekretnina.

Ovi porezi se u određenim omjerima dijele među više razina javne vlasti, zbog čega i spadaju u skupinu zajedničkih poreza. Posebna skupina poreza su porezi od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću koje služe za financiranje specifične vrste javnih potreba.

2.5. O porezu na dobit

2.5.1. Općenito o porezu na dobit

Porez na dobit se u najopćenitijem smislu obračunava u postotku na osnovicu, odnosno dobit koja se računa kao razlika prihoda i rashoda. Pritom je potrebno razlikovati računovodstvenu i poreznu dobit, budući da se porez obračunava na osnovicu koja je izračunata kao porezna dobit odnosno gubitak.

Porez na dobit je reguliran nizom zakonskih propisa od kojih su najvažniji:

- Zakon o porezu na dobit, NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18;
- Pravilnik o porezu na dobit, NN 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;
- Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda, NN 90/13, 87/15;

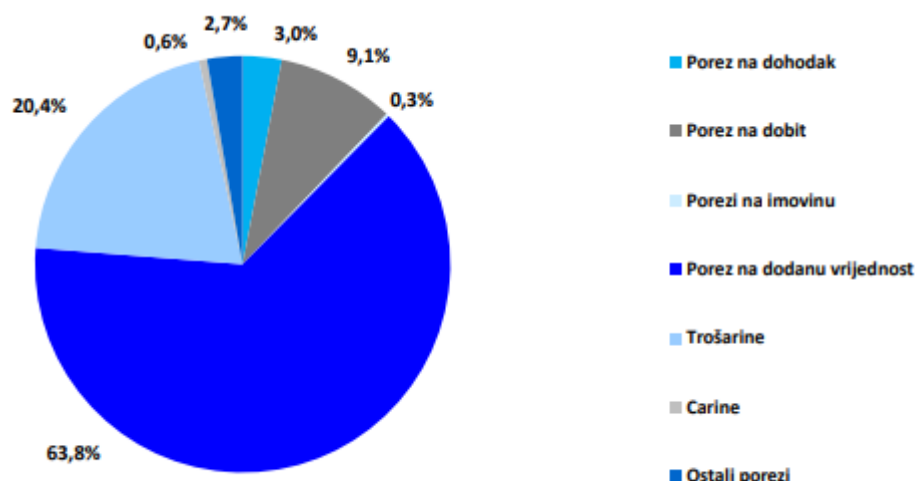
- Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba, NN 132/17, 118/18 te
- Pravilnik o postupku sklapanja prethodnog sporazuma o transfernim cijenama, NN 42/17.¹⁴

Porez na dobit je porez koji ubire središnja država za financiranje javnih rashoda na državnoj razini. Porez na dobit je uz PDV jedan od najizdašnijih poreza. Porez se plaća na dobit koju ostvare pravne osobe tijekom jednog obračunskog razdoblja (najčešće jedne kalendarske godine). Porez na dobit također mogu plaćati fizičke osobe koje samostalno obavljaju djelatnost te građani kada su za to ispunjeni uvjeti. Posebni oblik poreza na dobit je porez po odbitku koji se plaća kada je riječ o dobiti koju ostvari nerezident u Republici Hrvatskoj.

Porez po odbitku se plaća u situaciji kada dolazi do plaćanja kamata, dividendi, udjela u dobiti, autorskih prava i drugih prava intelektualnog vlasništva nerezidentima koji nisu fizičke osobe. Također, plaća se i prilikom plaćanja usluga istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja te revizorskih usluga. Bitno je napomenuti da se ovaj porez ne plaća uvijek, već samo kada je riječ o sjedištu pravnih osoba koje je u državama koje se smatraju poreznim oazama ili s kojima RH nema sklopljene ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.¹⁵

¹⁴ Institut za javne financije (2019.): Hrvatski porezni sustav, raspoloživo na: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 12.06.2019.)

¹⁵ Ministarstvo financija, Porezna uprava (s.a.): Porez na dobit, raspoloživo na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/porez_na_dobit.aspx (pristupljeno 10.06.2019.)



Slika 2: Struktura poreznih prihoda RH u 2015. godini

Izvor: Ministarstvo financija (2017.): Godišnje izvješće Ministarstva financija za 2015. godinu, Ministarstvo financija, Zagreb, str 30.

Sa slike je vidljivo da je porez na dobit 3. po izdašnosti od poreza, nakon PDV-a i trošarina te doprinosi ostvarenju 9,1% od ukupnih poreznih prihoda proračuna.

2.5.2. Porezni obveznik poreza na dobit

Pod pojmom poreznog obveznika poreza na dobit prvenstveno se smatra fizička ili pravna osoba koja obavlja gospodarsku djelatnost samostalno i trajno s ciljem ostvarivanja dobiti. Pritom pravne osobe kao što su trgovačka društva obvezno plaćaju porez na dobit, dok fizičke osobe (prvenstveno se misli na obrtnike) plaćaju porez na dobit kada izjave da žele plaćati porez na dobit, a ne porez na dohodak ili su nastale Zakonom određene pretpostavke koje propisuju oporezivanje porezom na dobit.¹⁶

Fizička osoba je dužna plaćati porez na dobit u situaciji kada je u prethodnoj godini ostvarila primitak veći od 3 milijuna kuna te ako je ispunjeno minimalno 2 od sljedeća 3 uvjeta:

- Ostvareni dohodak u prethodnom poreznom razdoblju veći od 400.000,00 kuna;
- Dugotrajna imovina vrijednosti veće od 2 milijuna kuna te
- Više od 15 zaposlenih.¹⁷

¹⁶ Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177

¹⁷ Ibid.

Obveznici poreza na dobit su i tuzemne poslovne jedinice inozemnog poduzetnika (nerezidenti). Obveznici poreza na dobit mogu postati i pravne osobe koje inače nisu obveznici kao što su proračunski korisnici te neprofitne pravne osobe u situaciji kada obavljaju gospodarsku djelatnost te Porezna uprava procijeni da bi neoporezivanje takve djelatnosti dovelo do neravnopravnosti na tržištu.¹⁸

Porezni obveznik kada je riječ o porezu po odbitku je isplatitelj naknade.

2.5.3. Porezna osnovica za obračun poreza na dobit

Porezna osnovica za obračun poreza na dobit se računa kao razlika prihoda i rashoda korigirana za uvećanja i umanjenja porezne osnovice. Pritom je bitno razlikovati rezidente od nerezidenta, budući da rezidenti porez na dobit plaćaju na dobit koja je ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezidenti samo na dobit ostvarenu u tuzemstvu.

Porezna osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku je bruto iznos naknade koju tuzemni isplatitelj plaća nerezidentu odnosno inozemnom primatelju.¹⁹

2.5.4. Uvećanja i umanjenja osnovice za obračun poreza na dobit

Prije samog obračuna poreza na dobit, potrebno je poreznu osnovicu korigirati za uvećanja dobiti (smanjenja gubitka) te za smanjenja dobiti (uvećanja gubitka).

Stavke računa dobiti i gubitka (RDIG) koje povećavaju poreznu osnovicu (uvećavaju dobit, odnosno smanjuju gubitak):

- Rashodi od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela;
- Trošak amortizacije iznad propisanih svota (odnosno iznad dvostrukih propisanih stopa);
- 50% troškova reprezentacije;
- 50% troškova nastalih u vezi s osobnim automobilima (osim troškova osiguranja i kamata);
- Troškovi manjkova iznad visine utvrđene odlukom HGK, odnosno HOK-a (prekomjerne manjkove);

¹⁸ Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177

¹⁹ Ministarstvo financija, Porezna uprava (s.a.): Porez na dobit, raspoloživo na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/porez_na_dobit.aspx (pristupljeno 10.06.2019.)

- Troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja;
- Troškovi kazni koje izriče mjerodavno tijelo;
- Troškovi zateznih kamata između povezanih osoba;
- Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi koji se daju fizičkim ili pravnim osobama da bi nastao odnosno ne nastao određeni događaj;
- Troškovi darovanja iznad 2% prihoda prethodne godine;
- Troškovi kamata koje nisu porezno priznati rashod prema odredbama Zakona o porezu na dobit;
- Rashodi koji su utvrđeni u poreznom nadzoru uz pripadajući porez te
- Svi drugi rashodi koji nisu izravno povezani s ostvarivanjem dobiti.²⁰

Stavke računa dobiti i gubitka (RDIG) koje smanjuju poreznu osnovicu (povećavaju dobit, odnosno smanjuju gubitak):

- Prihodi od dividendi i udjela u dobiti koji su utvrđeni na način propisan Zakonom o porezu na dobit;
- Prihodi od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobiti);
- Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila porezno nepriznat rashod;
- Amortizacija koja u prethodnim poreznim razdobljima nije bila porezno priznat rashod te
- Iznos poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice u skladu sa Zakonom.²¹

2.5.5. Porezna stopa za obračun poreza na dobit

Porez na dobit se plaća po stopi od 12% ako je porezni obveznik u prethodnoj godini ostvario prihode do 3 milijuna kuna. U situaciji kada su ostvareni prihodi prethodne godine veći od 3 milijuna kuna, porez se plaća po stopi od 18%. Prethodna je stopa poreza na dobit bila 20%, ali s ciljem poticanja poduzetništva, porezna stopa je smanjena na 12%, odnosno 18%. Ove stope se mogu svakako mogu smatrati najnižim stopama od uvođenja poreza na dobit u porezni sustav RH.

²⁰ Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177

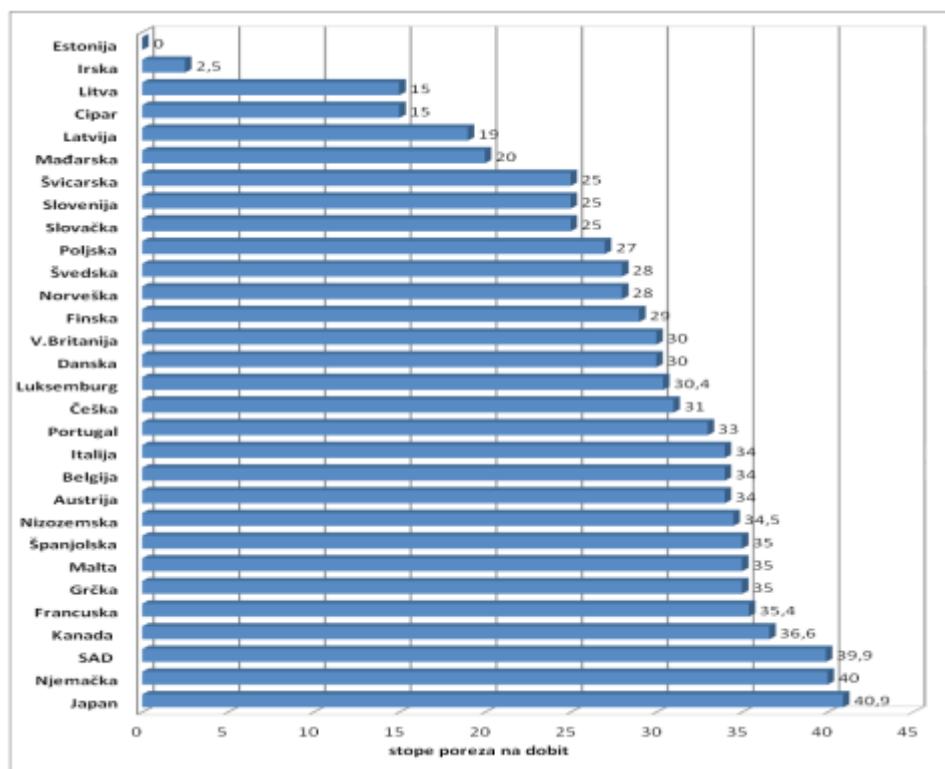
²¹ Ibid.



Slika 3: Prikaz kretanja stopa poreza na dobit u RH

Izvor: Jelčić, B., Bejaković, P. (2012.): Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, str. 224.-231.

Na slici je prikazano kretanje stope poreza na dobit od samog uvođenja ovog poreza pa do uvođenja trenutno važećih poreznih stopa. Može se primjetiti da su trenutne stope poreza na dobit najniže u odnosu na prethodno važeće stope za obračun poreza na dobit.



Slika 4: Prikaz stopa za obračun poreza na dobit u svijetu

Izvor: Jelčić, B., Bejaković, P. (2012.): Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, str. 230.

Na slici su prikazane stope za obračun poreza na dobit u nekoliko svjetskih država. Pritom se može primjetiti da najrazvijenije države svijeta imaju i najveće porezne stope, dok države koje pokušavaju potaknuti razvoj gospodarstva imaju vrlo niske stope poreza na dobit ili je stopa 0% kao u Estoniji. Kada se ovakve stope usporede sa stopama u RH, može se primjetiti da u usporedbi s drugim državama svijeta imamo jedne od najnižih stopa poreza na dobit, što bi svakako trebalo privući strana ulaganja.

Iako je očigledno da su u RH jedne od najnižih stopa poreza na dobit, što bi svakako trebalo privući strane investitore, to zapravo i nema značajan utjecaj na investicije, budući da ih brojni drugi razlozi odbijaju. Neki od razloga su svakako nepotizam, korupcija, troma administracija u RH te slično. Zapravo su efekti ovakvih poreznih stopa takvi da strana poduzeća koja već posluju u RH mogu jeftinije izvlačiti novac van države.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 15%, osim na dividende i udjele u dobiti kada se porez plaća po stopi od 12%. Porez se može obračunati i po stopi od 20% u posebnim situacijama

propisanim Zakonom o porezu na dobit te popisu nekooperativnih jurisdikcija za porezne svrhe kao što su npr. Ujedinjeni Arapski Emirati.²²

2.5.6. Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji

Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području grada Vukovara, a zapošljavaju na neodređeno minimalno 5 zaposlenika i da pritom minimalno 50% zaposlenih ima prebivalište ili borave na području JLS razvrstanih u I. skupinu prema stupnju razvijenosti ili na području grada Vukovara, ne plaćaju porez na dobit. Pod istim uvjetima, kada je riječ o JLS razvrstanim u I. skupinu prema stupnju razvijenosti, poduzetnici plaćaju 50% od obračunatog poreza na dobit.

Posebnu olakšicu mogu ostvariti poduzetnici koji izvrše ulaganja prema Zakonu o poticanju ulaganja. Pritom je ključno da olakšicu mogu ostvariti samo oni poduzetnici koji su stekli status nositelja poticajnih mjera te su izvršili ulaganja sukladno odredbama ovog Zakona.²³

Poduzetnik	Najmanja svota ulaganja	Broj novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem	Smanjenje porezne stope za	Stvarna stopa poreza na dobitak u 2018.	Razdoblje korištenja povlastice od godine početka ulaganja
Mikropoduzetnici	50.000 €	3	50 %	6 % ili 9 %	5 god.
Mali, srednji i veliki poduzetnici	150.000 do 1 mil. €	5	50 %	6 % ili 9 %	10 god.
	od 1 mil. do 3 mil. €	10	75 %	3 % ili 4,5 %	10 god.
	veće od 3 mil. €	15	100 %	0 %	10 god.

Slika 5: Porezne olakšice za poduzetnike koji izvrše ulaganja prema Zakonu o poticanju ulaganja

Izvor: Jurić, Đ. (2019.): Godišnji obračun poreza na dobitak za 2018. godinu – sastavljanje obrasca PD, RRIF, Zagreb, str 119.

Na slici su prikazane porezne olakšice kojima je cilj poticanje investicija i stvaranje radnih novih radnih mjesta. Ali, da ne bi bilo zabune, Zakon o poticanju ulaganja je vrlo kompleksan zakon i postavlja brojne zahtjeve pred poduzetnike koji namjeravaju koristiti ovu olakšicu. Svakako je riječ o vrlo značajnim uštedama za poduzeće, posebice kada je riječ o većim poduzećima koja i ostvaruju veću dobit te se kroz ovu olakšicu stvaraju dodatna sredstva koja poduzeće može iskoristiti za druge svrhe kao što su npr. daljnje investicije.

²² Ministarstvo financija, Porezna uprava (2019.): Porez na dobit po odbitku i EU popis nekooperativnih jurisdikcija za porezne svrhe, raspoloživo na: <https://www.porezna-uprava.hr/Lists/Vijesti/Vijest.aspx?ID=2476> (prisupljeno 11.06.2019.)

²³ Narodne novine (2015.): Zakon o poticanju ulaganja, Narodne novine, Zagreb

2.5.7. Obračunavanje i plaćanje poreza na dobit

Prijava poreza na dobit se podnosi do 30. travnja tekuće godine za prethodnu godinu. Pritom se godinom smatra od 1.siječnja do 31.prosinca. Iznimka od podnošenja prijave u ovom roku su porezni obveznici kojima je Porezna uprava donijela rješenje da im porezno razdoblje nije kalendarska godina kao svim drugim poreznim obveznicima. Porez na dobit se plaća prema rješenju Porezne uprave, odnosno kao predumovi poreza na dobit za narednu godinu. Porez se može plaćati i u paušalnom iznosu kada je riječ o poreznim obveznicima koji su ostvarili ukupne prihode manje od 300.000,00 kuna.

Prilikom samog obračuna, kao financijski rezultat poslovanja poduzeća može se javiti dobit te gubitak (u računovodstvenom smislu). Specifičnost kod samog obračuna su umanjena te uvećanja porezne osnovice te tako se mogu dogoditi situacije da usprkos ostvarenom računovodstvenom dobitku poduzeće ne mora platiti porez na dobit. Ova situacija nastaje kao posljedica većih umanjena porezne osnovice te poduzeće finalno ostvaruje porezni gubitak kojeg može prenijeti i iskoristiti u narednih 5 godina poslovanja.²⁴ Druga krajnost je situacija da poduzeće ostvari računovodstveni gubitak, ali da je dužno platiti porez na dobit jer su mu uvećanja porezne osnovice veća od ostvarenog gubitka (ostvoreni porezni dobitak).

Obveznici poreza na dobit prilikom obračuna poreza dužni su Poreznoj upravi dostaviti Obrazac PD, bilancu i račun dobiti i gubitka. Pritom je bitno napomenuti da su prijavu poreza na dobit dužni podnijeti i poduzetnici u stečaju te likvidaciji. Uz ta 3 osnovna dokumenta, ovisno o poslovanju poduzetnika te mogućim statusnim promjenama, moguće su situacije da je potrebno dostaviti i brojne druge dokumente.²⁵

Porez na dobit se može obračunavati prema novčanom načelu te prema naplaćenim naknadama. Pritom se porez na dobit može obračunavati prema novčanom načelu u situaciji kada je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario prihode manje od 3 milijuna kuna te kada preda na Poreznu upravu izjavu da želi prijeći na ovakav način obračuna poreza na dobit (pritom je izjavu nužno predati najkasnije do 15. siječnja). Porezni obveznik prelaskom na

²⁴ Dojčić, I. (2018.): Prijenos poreznog gubitka, TEB poslovno savjetovanje, Zagreb, raspoloživo na: <https://www.teb.hr/novosti/2018/prijenos-poreznog-gubitka/> (pristupljeno 15.06.2019.)

²⁵ Jurić, Đ. (2019.): Godišnji obračun poreza na dobitak za 2018. godinu – sastavljanje obrasca PD, RRIF, Zagreb, str 79.-81.

ovakav način obračuna poreza na dobit pristaje minimalno 3 obračunska razdoblja primjenjivati ovakav način obračuna (osim ako ne ostvare prihode veće od 3 mil kn).²⁶

Novčano načelo znači da se porez plaća samo na dobit koja je realizirana prema novčanom toku. Za razliku od računovodstvenog načela koje prilikom obračuna financijskog rezultata priznaje sve prihode i rashode, bez obzira na njihovu naplatu odnosno plaćanje. Ovo načelo, iako je vrlo korisno kada poduzetnici procijene mogućnost nastanka nemogućnosti naplate određenih potraživanja prema kojima su priznati prihodi, nosi i brojne poteškoće prilikom samog obračuna te je dodatno potrebno korigirati stavke bilance.²⁷

Porezna osnovica se uvećava za:

- „Rashode (gubitke) od vrijednosnih usklađenja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine;
- Rashode (gubitke) od vrijednosnih usklađenja financijske imovine;
- Rashode vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca za isporučena dobra i obavljene usluge;
- Rashode od rezerviranja;
- Rashode od nerealiziranih tečajnih razlika;
- Rashode od ostalih nenovčanih transakcija;
- Smanjenja potraživanja od poslovnih aktivnosti;
- Smanjenja kratkotrajnih potraživanja po osnovi kamata priznatih u prihode;
- Smanjenja zaliha;
- Povećanja kratkoročnih obveza od poslovnih aktivnosti;
- Povećanja kratkoročnih obveza po osnovi kamata priznatih u rashode te
- Ostale korekcije koje povećavaju dobit.“²⁸

Porezna osnovica se umanjuje za:

- „Prihode od vrijednosnih usklađenja financijske imovine;
- Prihode od rezerviranja;
- Prihode od nerealiziranih tečajnih razlika;

²⁶ Ministarstvo financija (s.a.): Obavijest obveznicima poreza na dobit o mogućnosti utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu, Ministarstvo financija, Zagreb, str 1.

²⁷ Kolacio, B. (2018.): Oporezivanje dobiti prema novčanom načelu, raspoloživo na: <https://burza.com.hr/portal/oporezivanje-dobiti-po-novcanom-nacelu/12188> (pristupljeno 17.06.2019.)

²⁸ Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177

- Prihode od ostalih nenovčanih transakcija;
- Povećanja potraživanja od poslovnih aktivnosti;
- Povećanja ratkotrajnih potraživanja po osnovi kamata priznatih u prihode;
- Povećanja zaliha;
- Smanjenja kratkoročnih obveza od poslovnih aktivnosti;
- Smanjenja kratkoročnih obveza po osnovi kamata priznatih u rashode te
- Ostale korekcije koje smanjuju dobit.²⁹

Može se zaključiti da je računovodstveno načelo kraće i jednostavnije, budući da se samo provode uvećanja i umanjenja porezne osnovice. Kod novčanog načela, prvo se provode korekcije, odnosno svođenje na dobit koja je realizirana prema novčanom toku, nakon čega se takva osnovica korigira za uvećanja i umanjenja porezne osnovice. Iz svega prehodno nabrojanog, vidljivo je koliko je novčano načelo utvrđivanja dobiti kompliciranije od računovodstvenog načela i u pravilu je gubitak vremena za manja poduzeća kojima knjigovodstvo većinom vode vanjski knjigovođe koji često znaju biti i vrlo loše educirani.

²⁹ Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177

3. UTJECAJ TROŠKOVA NA OSNOVICU ZA OBRAČUN POREZA NA DOBIT

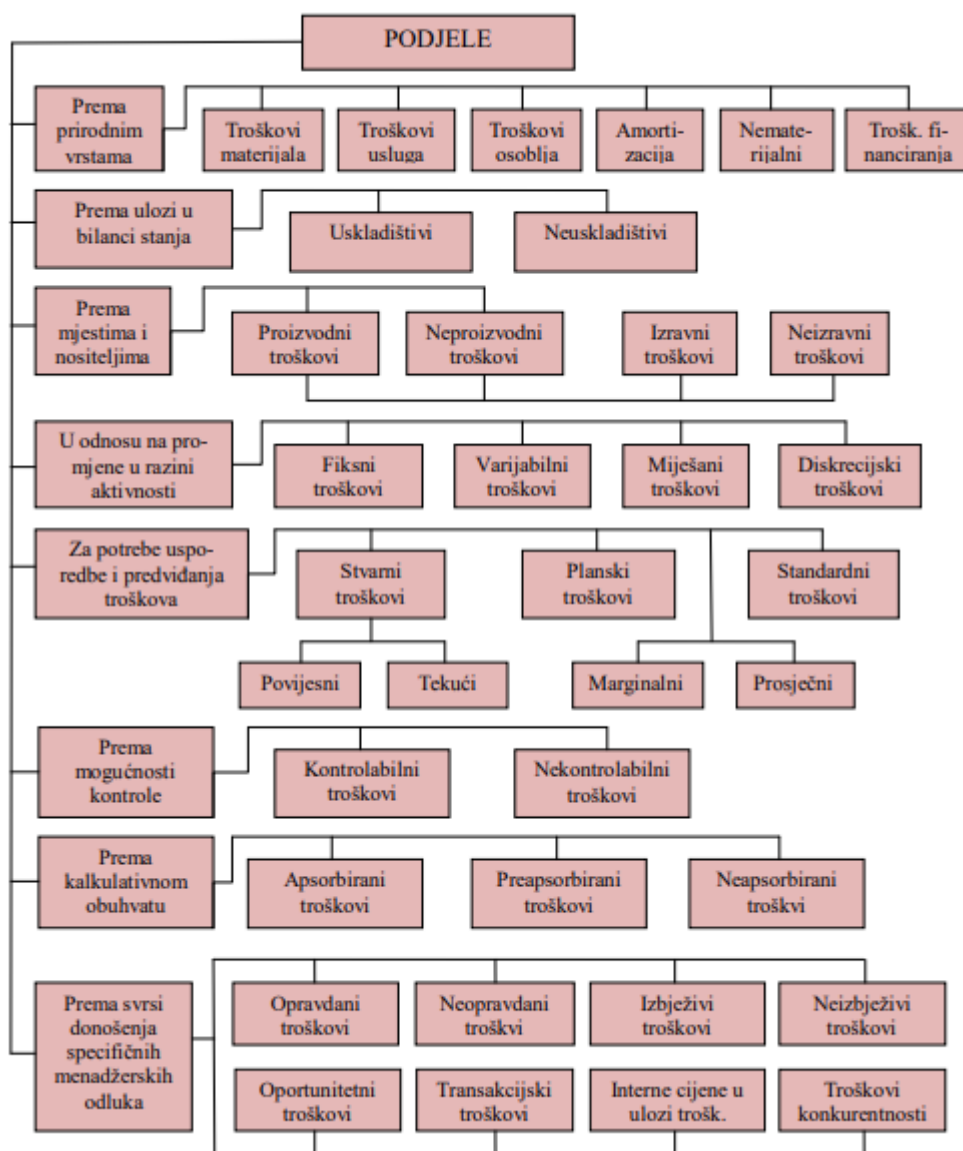
3.1. Pojmovno određenje troškova

Ponajprije je nužno razlikovanje pojmova utroška, izdatka, troška i rashoda. Utrošak se može definirati kao količinsko trošenje sirovina, materijala, sati rada ili sl, izraženo u komadima, metrima, litrima, satima rada ili drugoj količinskoj jedinici mjere. Izdatak se definira kao odljev novca iz poduzeća, bilo da je riječ o gotovini ili o novcu s računa. Rashodi se mogu definirati kao smanjenje ekonomskih koristi za poduzeće, bilo da je riječ o smanjenju imovine ili povećanju obveza. Rashod je širi pojam od troška te su troškovi samo jedna od kategorija rashoda, budući da se neke kategorije RDIG knjiže izravno kao rashodi, a ne preko troškova. Troškovi se evidentiraju prema nastanku te se finalno dijele na proizvodne te neproizvodne. Pritom je ključna razlika što će proizvodni troškovi tek po prodaji proizvoda na koje se odnose postati rashodi, dok će neproizvodni troškovi direktno teretiti rashode razdoblja.³⁰

Definiranje ovih pojmova je vrlo bitno jer su slični i usko povezani, ali je bitno da vrlo često može nastati jedan od njih, dok drugi ne nastaje. Troškovi i izdaci su povezani budući da najčešće s izdatkom nastane i trošak, osim u situaciji kada su unaprijed plaćeni troškovi budućeg razdoblja te se oni raspoređuju na razdoblja na koja se odnose. Kao što je prethodno navedeno, iako se trošak najčešće smatra rashodom, to nije uvijek tako, ponajprije kada je riječ o proizvodnim troškovima, što je vrlo specifično za sektor brodogradnje, građevine i slične sektore gdje je proces proizvodnje vrlo dugačak. Također, moguće su i situacije da je nastao izdatak i s njime povezan rashod, ali da nije nastao trošak kao kada je riječ o donacijama koje se evidentiraju izravno kao rashod.

Postoje brojne podjele troškova, ovisno je li riječ o podjeli u računovodstvenom ili managerskom smislu. Budući da računovođe promatraju stvarno nastale troškove, a manageri analiziraju troškove koji će tek nastati ili potencijalne troškove.

³⁰ Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb, str 130.



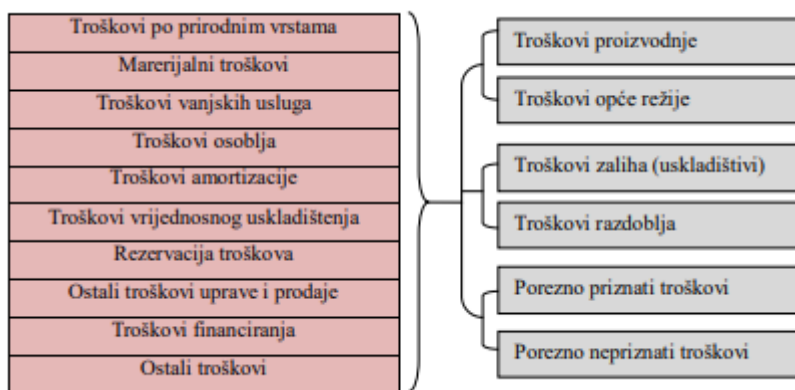
Slika 6: Podjela troškova

Izvor: Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb, str 145.

Na slici je vidljiva podjela troškova. Troškovi se mogu podijeliti na brojne načine, ovisno tko ih analizira i za koje potrebe.

3.2. Utjecaj troškova na financijski rezultat te osnovicu za obračun poreza na dobit

Kada su utvrđeni troškovi poslovanja, prije samog utvrđivanja financijskog rezultata te posljedično izračuna osnovice za obračun poreza na dobit, da bi se to dvoje ispravno izračunalo, nužno je troškove poslovanja podijeliti prema skupinama, ovisno o samoj naravi troška.



Slika 7: Klasifikacija troškova prilikom utvrđivanja financijskog rezultata i osnovice za obračun poreza na dobit

Izvor: Belak, V. (2005.): Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima, RRIF, Zagreb, broj 9, str 56.

Na slici je prikazana osnovna podjela troškova koja je nužna da bi se moglo pravilno izračunati financijski rezultat, osnovicu za obračun poreza na dobit te finalno porez na dobit. Kada je riječ o proizvodnim poduzećima kao što je i poduzeće koje se analizira u empirijskom dijelu rada, nužno je troškove podijeliti na troškove proizvodnje te troškove administracije, uprave i prodaje. Kao što je prethodno navedeno, samo troškovi administracije, uprave i prodaje izravno postaju i rashodi, dok se troškovi proizvodnje raspoređuju na rashode tek nakon što je prodan proizvod na koji se ti troškovi odnose.

Povezano s prethodnom podjelom, nužno je i troškove podijeliti na usklađivačke te neusklađivačke. Finalno, nužna je podjela troškova na porezno priznate te porezno nepriznate troškove.³¹ Pritom su porezno priznati troškovi kao što sam naziv kaže porezno priznati te se rashodi koji su posljedica takvih troškova odbijaju od ostvarenih prihoda i drugačije ne utječu na porezni rezultat. Porezno nepriznati troškovi, odnosno rashodi koji su posljedica takvih troškova se ponajprije oduzimaju od prihoda da bi se dobio računovodstveni financijski rezultat, ali prilikom izračuna porezne osnovice uvećavaju računovodstveni financijski rezultat. Najčešći primjeri ovakvih vrsta troškova su prekomjerni manjkovi, amortizacija iznad dvostruko dopuštenih stopa, troškovi reprezentacije te troškovi povezani s korištenjem osobnih automobila.

³¹ Belak, V. (2005.): Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima, RRIF, Zagreb, broj 9, str 56.

3.3. Utjecaj porezno nepriznatih troškova na poreznu osnovicu za obračun poreza na dobit

Iako po svojoj prirodi troškovi te rashodi umanjuju poreznu osnovicu za obračun poreza na dobit, postoje posebne kategorije troškova i rashoda koji nisu porezno priznati te je za njih potrebno korigirati osnovicu za obračun poreza na dobit.

Reprezentacija kao jedan od najznačajnijih porezno nepriznatih troškova uvećava osnovicu za obračun poreza na dobit, odnosno 50% ovog troška. Iako se na ovaj način svojevrsno kažnjava poduzetnike za korištenje ove vrste troškova, reprezentacija je vrlo bitna za samo poslovanje poduzeća te odnose s poslovnim partnerima, što u konačnici dovodi do poboljšanja profitabilnosti poduzeća.

Troškovi osobnih automobila su također porezno nepriznati trošak, iako 50% ovih troškova uvećava osnovicu za obračun poreza na dobit, ova vrsta troška je jedna od najčešće zloupotrebljivanih troškova. Posebice kada je riječ o manjim poduzećima gdje je samo jedan vlasnik te na račun poduzeća može priznati 50% PDV-a kao pretporez³², također i sve druge troškove koji se odnose na automobil. Na ovaj način se radi višestruka manipulacija, ponajprije jer se plaća manje poreza na dobit (kroz povećane troškove poduzeća), plaća se manji PDV (vlasnik kao fizička osoba ne bi mogao tražiti povrat poreza) te se država zakida i za porez na dohodak (u situaciji kada bi si vlasnik isplaćivao dobit).

Troškovi amortizacije iznad dvostruko dopuštenih stopa su specifična kategorija porezno nepriznatih troškova. Pritom je vrlo bitno ispravno klasificirati dugotrajnu imovinu da bi se ispravno odredile i stope amortizacije (uz uvažavanje posebnih skupina imovine namijenjene prodaji na koju se ne obračunava amortizacija, iako imovina ima dugotrajni vijek trajanja).³³

³² RRIF (2018.): Najavljene su promjene u oporezivanju od 1. siječnja 2019., raspoloživo na: <https://www.rrif.hr/Najavljene-su-promjene-u-oporezivanju-od-1-sijecnj-1545-vijest.html> (pristupljeno 20.06.2019.)

³³ Ibid.

Naziv amortizacijske skupine	redovan otpis		ubrzani otpis	
	stopa %	koristan vijek	stopa %	koristan vijek
za građevinske objekte i brodove veće od 1000 BRT	5	20	10	10
za osnovno stado i osobne automobile	20	5	40	2,5
za nematerijalnu imovinu, opremu, vozila (osim osobnih automobila) te za mehanizaciju	25	4	50	2
za računala, računalnu opremu i programe, mobilne telefone i opremu za računalne mreže	50	2	100	1
za ostalu nespomenutu opremu	10	10	20	5

Slika 8: Stope amortizacije te dvostruko dopuštene stope amortizacije dugotrajne imovine

Izvor: RRIF (2018.): Stručne informacije 24. siječnja 2018., RRIF, Zagreb, broj 2, str 51.

Na slici su prikazane stope amortizacije te dvostruko dopuštene stope amortizacije. Iako je vrlo velik prostor manipulacije s dvostrukim stopama, odnosno ubrzanom amortizacijom, ponekad je za poduzetnike nužno korištenje stopa i većih od dvostrukih. Tada je iznos troška amortizacije iznad dvostrukih stopa porezno nepriznat, ali taj isti trošak postaje porezno priznat u nekoj od narednih godina kada se za to ostvare uvjeti. Po ovom je ovaj trošak specifičan u odnosu na ostale troškove koji ako su jednom porezno nepriznati, takvima i ostaju.

Troškovi prekomjernih manjkova vrlo često znaju nastati u djelatnosti ugostiteljstva, kao rezultat raznih faktora koji utječu na poslovanje, a ponajprije zbog same prirode, odnosno kvarljivosti hrane. Država kroz određivanje ovog troška kao porezno nepriznatog nastoji smanjiti neracionalno raspolaganje hranom, ali i ujedno smanjiti manipulacije u poslovanju ugostitelja. Iako, kada se pogleda u praksi, oporezivanje prekomjernih manjkova nema značajan utjecaj na smanjivanje sive ekonomije, a niti utječe na raspolaganje s hranom.

3.4. Manipulacije s porezno priznatim troškovima s ciljem smanjivanja osnovice za obračun poreza na dobit

Povezano s prethodno navedenim troškovima osobnih automobila, moguće su razne manipulacije s troškovima, a sve s ciljem korigiranja financijskog rezultata, izvlačenja novca

iz poslovnog subjekta te istodobno zakidanja države za poreze. Počevši s fizičkom osobom koja samostalno obavlja djelatnost, mogućnosti manipulacije s troškovima su jako brojne. Posebice kada je riječ o obrtniku koji je u sustavu PDV-a. Ovisno o djelatnosti koju obrtnik obavlja, stvaraju se mogućnosti „prevare države“. Gotovo svi obrtnici mogu iskoristiti mogućnost korištenja osobnog automobila te na taj način i trošak amortizacije, plus iskoristiti pretporez (ako su u sustavu PDV-a), postoje i brojne mogućnosti kada je riječ o obrtnicima koji obavljaju djelatnost u stambenom prostoru (uvažavanje dijela režijskih troškova te sukladno tome i PDV-a).

Jedne od vrlo čestih manipulacija se odnose i na prodaju poslovnih prostora u kojima djeluje poduzeće vlasnicima poduzeća koji kasnije kroz najam vrlo jednostavno izvlače dobit iz poduzeća (neusporedivo jednostavnije u odnosu na isplatu dobiti i uz plaćanje manje poreza). Vrlo su česte situacije kupnje mobitela, računala te druge opreme za uredsko poslovanje u osobne svrhe vlasnika poduzeća. Kao jedna od najčešćih manipulacija pojavljuje se i trošak reprezentacije kada vlasnici poduzeća često znaju u osobne svrhe koristiti troškove objeda u restoranima i slično.

Sumarno, može se zaključiti da su bezbrojne mogućnosti zlouporabe troškova poslovanja, bez obzira na napore države da reducira zlouporabe i nadalje će postojati brojne mogućnosti te će se stvarati neke nove, ovisno o promjenama zakonskih propisa.

4. ANALIZA UTJECAJA TROŠKOVA NA POREZNU OSNOVICU I OBRAČUN POREZA NA DOBIT NA PRIMJERU DRUŠTVA AD PLASTIK D.D.

4.1. O poduzeću AD Plastik d.d.

Poduzeće AD Plastik je nastalo 1992. godine izdvajanjem iz sustava Jugoplastike te se 1996. godine preoblikuje u dioničko društvo. 2001. godine putem radničkog dioničarstva, društvo je privatizirano. Poduzeće se bavi proizvodnjom plastičnih dijelova za automobilsku industriju i najveće je takvo poduzeće na području RH.³⁴ Sjedište društva je u Solinu, ali društvo ima poslovnice i u Zagrebu te drugim državama Europe. Poslovnice društva nalaze se u Rusiji, Srbiji i Rumunjskoj, te je posljednjom akvizicijom mađarskog društva Tisza Automotive društvo ušlo i na Mađarsko tržište.³⁵



Slika 9: Povijest razvoja društva AD Plastik d.d.

Izvor: AD Plastik d.d. (2019.): 2018. integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2018-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)

³⁴ AD Plastik d.d. (s.a.): O nama, raspoloživo na: <http://www.adplastik.hr/hr/8-ad-plastik-grupa/> (pristupljeno 25.06.2019.)

³⁵ AD Plastik d.d. (2019.): 2018. integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2018-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)

Na slici je prikazana povijest razvoja društva, od samog osnivanja preteče društva, odnosno Jugoplastike, do zadnje akvizicije društva, poduzeća u Mađarskoj, čime se društvo širi i na to tržište.

Društvo djeluje preko ukupno 8 poslovnica i 5 zemalja, iz čega je vidljiva sama kompleksnost poslovanja, ali i uspješnost poslovanja društva. Društvo je na kraju 2018. godine zapošljavalo 2.876 zaposlenih sa stalnom tendencijom rasta broja zaposlenih. Samo poslovanje poduzeća se može procijeniti i prema prihodima koje je društvo ostvarilo u prethodnoj godini te oni iznose 1.321,25 milijuna kn. Prema financijskim izvješćima društva, taj prihod je 21,20% veći u odnosu na godinu prije što svakako ukazuje na uspješnost poslovanja društva.³⁶

4.2. Analiza utjecaja najznačajnijih troškova društva na poreznu osnovicu i obračun poreza na dobit

4.2.1. Analiza utjecaja troškova sirovina i materijala

Pod troškovima sirovina i materijala društva podrazumijevaju se troškovi električne energije, trošak materijala te trošak ostalih sirovina i materijala.

Tablica 1: Kretanje troškova sirovina i materijala, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Troškovi sirovina i materijala	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	270.684	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	365.394	134,99	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	461.912	170,65	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	546.355	201,84	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	663.263	245,03	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 1 vidljivo je da kada se podaci iz 2014. godine uzmu kao bazni podaci, troškovi sirovina i materijala rastu brže od prihoda. Kada se uspoređuje rast troškova sirovina i materijala s kretanjima porezne osnovice i samim porezom na dobit, može se zaključiti da rast troškova nije proporcionalan kretanju porezne osnovice, već porezna osnovica ovisi i o drugim faktorima koji također imaju vrlo značajan utjecaj na kretanje iste. Kada se analizira porez na dobit, vidljivo je da je poduzeće platilo porez samo u baznoj te 2017. godini što je

³⁶ AD Plastik d.d. (2019.): 2018. integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2018-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)

vrlo zanimljiv podatak, s obzirom na obujam poslovanja poduzeća te sami iznos prihoda koji je vrlo značajan. S druge strane poduzeće ostvaruje i značajne porezne olakšice što svakako ima i utjecaj na obračun poreza na dobit.

4.2.2. Analiza utjecaja troškova prodane robe

Ova skupina troškova obuhvaća nabavnu vrijednost prodanih alata te nabavnu vrijednost prodane trgovačke robe i rezervnih dijelova.

Tablica 2: Kretanje troškova prodane robe, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Troškovi prodane robe	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	53.247	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	56.203	105,55	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	26.377	49,54	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	61.327	115,17	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	103.433	194,25	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 2 vidljivo je da za razliku od prethodne skupine troškova, troškovi prodane robe nemaju konstantan rast već značajno variraju kroz promatrane godine. Ova skupina troškova je manje značajna od troškova sirovina i materijala, ali se svakako ne smije zanemariti utjecaj ovakve skupine troškova na izračun osnovice za izračun poreza na dobit. Da ne postoje ovi troškovi, porezna osnovica bi svakako bila značajno veća što bi za posljedicu imalo i veće iznose poreza na dobit.

4.2.3. Analiza utjecaja troškova osoblja

U ovu skupinu troškova su uvršteni svi troškovi povezani s naknadama zaposlenicima poduzeća.

Tablica 3: Kretanje troškova osoblja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Troškovi osoblja	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	112.557	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	133.667	118,75	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	181.044	160,84	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	210.790	187,27	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	253.485	225,21	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 3 vidljivo je da su troškovi osoblja iza troškova sirovina i materijala najznačajniji troškovi poduzeća. Kao što i troškovi sirovina i materijala rastu brže od prihoda, tako i troškovi osoblja rastu značajno brže u odnosu na prihode. Iako je za poduzeće pohvalno da se s brojem zaposlenih povećavaju i izdvajanja za zaposlene, u jednom trenutku će broj zaposlenih značajno utjecati na profitabilnost poduzeća. Iz tog razloga je nužno pravilno koristiti ljudske resurse, a sve s ciljem povećanja prihoda i maksimizacije dobiti.

4.2.4. Analiza utjecaja troška amortizacije

Troškovi amortizacije su za svako poduzeće vrlo značajni troškovi. Pritom je AD Plastik vrlo specifičan, budući da je iz bilješki vidljivo da poduzeće primjenjuje značajno manje stope od uobičajenih, čime se utječe na smanjivanje ovog troška, a posljedično se prikazuje veća dobit.

Materijalna i nematerijalna imovina	Stope amortizacije 2018.	Stope amortizacije 2017.
Građevinski objekti	1,50	1,50
Strojevi	7,00	7,00
Alati, namještaj, uredska i laboratorijska oprema, mjerni i kontrolni instrumenti	10,00	10,00
Transportna sredstva	20,00	20,00
Informatička oprema	20,00	20,00
Ostalo	10,00	10,00
Projekti	20,00	20,00
Software	20,00	20,00

Slika 10: Stope amortizacije poduzeća AD Plastik d.d.

Izvor: AD Plastik d.d. (2019.): 2018 integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2018-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)

Sa slike 10 vidljivo je da poduzeće primjenjuje značajno niže stope amortizacije u odnosu na uobičajene stope u računovodstvu. Kao prvi primjer može se uzeti stopa na građevinske objekte, kao što je u teorijskom dijelu navedeno, stopa redovnog otpisa koja je 5%, poduzeće primjenjuje stopu od samo 1,50%, a kada se uzme u obzir vrijednost proizvodnih pogona te upravnih zgrada, može se doći do zaključka da na ovaj način poduzeće značajno smanjuje troškove amortizacije. Za strojeve na koje bi mogli primjenjivati stopu otpisa od 25%, primjenjuje se stopa od samo 7%, što je zapravo i vrlo čudno, budući da je riječ o industriji u kojoj se konstantno primjenjuju najnovija tehnološka dostignuća te je potrebno konstantno nabavljati nove strojeve s ciljem zadržavanja konkurentnosti i pozicije na tržištu.

Tablica 4: Kretanje troškova amortizacije, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Trošak amortizacije	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	33.301	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	42.878	128,76	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	77.115	231,57	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	83.162	249,73	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	90.858	272,84	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 4 vidljivo je da su troškovi amortizacije značajno narasli u promatranim godinama, pritom je također vidljivo da se ovaj trošak gotovo utrostručio u 2018. godini u odnosu na baznu godinu. Pritom, ako se uzme u obzir da su stope amortizacije više nego za 50% umanjene za svaku od kategorija imovine, dolazi se do zaključka da je ovaj trošak značajno umanjen u odnosu na trošak koji bi se inače prikazao u praksi. Sve to za posljedicu ima prikazivanje dobiti većom, što utječe na sliku poduzeća kod svih značajnijih dionika poduzeća.

4.2.5. Analiza utjecaja troškova usluga

U ovu kategoriju troškova su uključeni svi troškovi vanjskih usluga koji su potrebni za neometano poslovanje poduzeća kao što su troškovi prijevoza, troškovi najamnina, troškovi održavanja strojeva i drugi troškovi.

Tablica 5: Kretanje troškova usluga, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Troškovi usluga	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	44.176	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	55.908	126,56	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	60.376	136,67	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	71.754	162,43	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	92.851	210,18	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 5 vidljivo je da ova vrsta troškova raste proporcionalnije prihodima u odnosu na sve prethodno nabrojane vrste troškova, odnosno može se zaključiti da ovi troškovi rastu proporcionalno s porastom obujma poslovanja, za razliku od prethodnih troškova.

4.2.6. Analiza utjecaja ostalih troškova poslovanja

U ovu skupinu ubrajaju se troškovi reklamacija kupaca, troškovi određenih vrsta poreza, ostalih nematerijalnih troškova, troškovi reprezentacije, osiguranja te brojni drugi troškovi.

Tablica 6: Kretanje ostalih troškova poslovanja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Ostali troškovi poslovanja	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	82.418	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	76.394	92,69	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	64.688	78,49	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	41.590	50,46	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	45.710	55,46	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 6 vidljivo je da su ovi troškovi u konstantnom padu te su se gotovo prepolovili u promatranom razdoblju od 5 godina. Pritom je bitno uvidjeti da se tijekom godina poslovanja značajno mijenja struktura ove vrste troškova te bi kod detaljnije analize bilo nužno analizirati svaku vrstu ove kategorije troškova. Može se zaključiti i da nema značajnije poveznice između kretanja ove vrste troškova, ukupnih prihoda, porezne osnovice te finalno obračunatog poreza na dobit.

4.2.7. Analiza utjecaja troškova rezerviranja

U ovu skupinu troškova ubrajaju se rezerviranja za jubilarne nagrade i mirovine, rezerviranja za sudske sporove te rezerviranja za neiskorištene godišnje odmore.

Tablica 7: Kretanje troškova rezerviranja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.

Godina	Troškovi rezerviranja	Index	Ukupni prihodi	Index	Porezna osnovica	Index	Porez na dobit
2014.	3.339	100	614.695	100	13.255	100	12
2015.	5.194	155,56	768.029	124,94	24.410	184,16	-
2016.	6.040	180,89	935.750	152,23	-36.017	-371,72	-589
2017.	6.290	188,38	1.090.140	177,35	36.456	275,04	8.794
2018.	5.009	150,01	1.321.254	214,94	17.097	128,99	-2.518

Izvor: Izračun autora prema: AD Plastik d.d. financijski izvještaji 2014.-2018.

Iz tablice 7 vidljivo je da su troškovi rezerviranja svakako jedna od manje značajnih skupina troškova za poduzeće. Također, vidljivo je da su troškovi u promatranim godinama rasli, izuzev 2018. godine kada je došlo do pada ovog troška. Ova skupina troškova nema značajniji utjecaj na izračun osnovice za izračun poreza na dobit, ali ju svakako treba uzeti u obzir prilikom analiziranja utjecaja.

5. ZAKLJUČAK

Porez na dobit je jedan od najznačajnijih poreza po svojoj izdašnosti za državu, ali je i istodobno porez koji opterećuje poslovanje poduzetnika. Iako je vidljivo da su stope poreza na dobit značajno snižene u odnosu na stope koje su bile na snazi kada je porez tek uveden, sadašnje stope također imaju značajan utjecaj na cjelokupno gospodarstvo. Jedan od razloga tomu su svakako i porezno nepriznati troškovi i rashodi koji uvećavaju poreznu osnovicu za obračun poreza na dobit te posljedično dovode i do više obračunatog poreza. Iako je ova mjera svakako jedan od načina regulacije nepoštenog djelovanja u poslovanju poduzetnika, svakako ima i vrlo negativan utjecaj kada je riječ o npr. amortizaciji, manjkovima, darovanjima iznad dopuštenih svota i sl.

Kada je riječ o amortizaciji, posebice kod visokotehnoloških poduzeća, postavlja se pitanje ispravnosti propisanih stopa, budući da je riječ o strojevima koji u vrlo kratkom roku zastarijevaju te ih je potrebno zamijeniti. Vrlo je upitna stavka o porezno priznatim rashodima darovanja u iznosu od 2% prihoda prethodne godine, iako su velike mogućnosti zlouporabe darovanja, ali svakako bi trebalo dopustiti darovanja i iznad ove stope. Poduzeća svojim darovanjima, posebice kada je riječ o darovanjima lokalnom stanovništvu može imati vrlo veliki utjecaj na sami socijalni status stanovništva, ali također i na kvalitetu života istih što bi se posljedično multiplikativno odrazilo i na šire gospodarsko područje.

Vrlo je bitno razlikovati pojmove utroška, troška, izdatka i rashoda da bi se moglo analizirati poslovanje poduzeća, budući da su pojmovi vrlo slični, a istodobno i vrlo različiti. Za ovaj rad su ključni pojmovi troškova i rashoda te se empirijski dio rada i bazira na njima.

Kada se promatraju troškovi poduzeća AD Plastik d.d. moguće je iste svrstati u nekoliko osnovnih kategorija od kojih su najznačajniji troškovi sirovina i materijala te troškovi osoblja. Iako je za očekivati da će troškovi rasti s širenjem poslovanja poduzeća, za očekivati bi bilo da će rasti približno proporcionalni prihodima te posljedično i dobiti poduzeća. Kada se promatraju ove dvije najznačajnije skupine troškova, može se zaključiti da rastu brže u odnosu na prihode što kroz naredne godine može dovesti do smanjivanja dobiti poduzeća, a kroz duži vremenski period može imati i značajan utjecaj na poslovanje.

Na samom početku analiziranja, može se uočiti da je poduzeće samo u dvije godine od analiziranih 5 platilo porez na dobit, budući da ostvaruje značajne porezne olakšice te

umanjenja porezne osnovice za izračun poreza na dobit. Iako na prvi pogled izgleda da se to negativno odražava na državni proračun, to nije tako, budući da se s povećanim zapošljavanjem i povećanom proizvodnjom dodatno doprinosi u proračun kroz poreze kao što su porez na dohodak i PDV te se svakako utječe na socio ekonomski status zaposlenika te njihovih obitelji, ali i na poslovanje kooperanata poduzeća.

Amortizacija kao trošak se u poduzeću koristi kao mogućnost manipulacije s ukupnim troškovima, budući da je vidljivo da su u primjeni niže stope u odnosu na redovne stope. Posljedično se na taj način utječe na prikazivanje dobiti većom što svakako ima utjecaj na dioničare i investitore. Poduzeće na ovaj način stječe odgođenu poreznu imovinu, ali je svakako upitno s kojom svrhom se stvaraju razlike u amortizacijskim stopama. Finalno, može se zaključiti da je poslovanje poduzeća vrlo specifično i potrebna je vrlo detaljna analiza da bi se moglo donijeti značajnije zaključke o samom utjecaju svakog pojedinačnog troška na ostvarivanje dobiti poduzeća, a povezano s time, izračunom porezne osnovice za izračun poreza na dobit te samog poreza na dobit.

LITERATURA

1. AD Plastik d.d. (2015.): Godišnje izvješće o stanju grupe AD Plastik, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2014-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)
2. AD Plastik d.d. (2016.): 2015 godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2015-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)
3. AD Plastik d.d. (2017.): Godišnji izvještaj 2016, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2016-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)
4. AD Plastik d.d. (2018.): 2017. integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2017-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)
5. AD Plastik d.d. (2019.): 2018 integrirani godišnji izvještaj, raspoloživo na: <https://www.zse.hr/userdocsimages/financ/ADPL-fin2018-1Y-REV-K-HR.pdf> (pristupljeno 25.06.2019.)
6. AD Plastik d.d. (s.a.): O nama, raspoloživo na: <http://www.adplastik.hr/hr/8-ad-plastik-grupa/> (pristupljeno 25.06.2019.)
7. Bašić, I. (2018.): Nastavni materijali, Porezni management (Porezno planiranje), Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, Split
8. Bedeković, M. (2017.): Porezni sustav, Autorizirana pitanja s primjerima iz prakse, Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici u Virovitici, Virovitica
9. Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb
10. Belak, V. (2005.): Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima, RRIF, Zagreb, broj 9
11. Dojčić, I. (2018.): Prijenos poreznog gubitka, TEB poslovno savjetovanje, Zagreb, raspoloživo na: <https://www.teb.hr/novosti/2018/prijenos-poreznog-gubitka/> (pristupljeno 15.06.2019.)
12. Institut za javne financije (2019.): Hrvatski porezni sustav, raspoloživo na: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 12.06.2019.)
13. Jelčić, B., Bejaković, P. (2012.): Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb
14. Jurić, Đ. (2019.): Godišnji obračun poreza na dobitak za 2018. godinu – sastavljanje obrasca PD, RRIF, Zagreb

15. Kesner-Škreb, M. (2005.): Uvod - o porezima, Institut za javne financije, Zagreb
16. Kolacio, B. (2018.): Oporezivanje dobiti prema novčanom načelu, raspoloživo na: <https://burza.com.hr/portal/oporezivanje-dobiti-po-novcanom-nacelu/12188> (pristupljeno 17.06.2019.)
17. Ministarstvo financija (2017.): Godišnje izvješće Ministarstva financija za 2015. godinu, Ministarstvo financija, Zagreb
18. Ministarstvo financija (s.a.): Obavijest obveznicima poreza na dobit o mogućnosti utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu, Ministarstvo financija, Zagreb, str 1.
19. Jančiev, Z. i Stupić, J. (2016.): Hrvatski porezni sustav, Ministarstvo financija, Zagreb
20. Ministarstvo financija, Porezna uprava (2019.): Porez na dobit po odbitku i EU popis nekooperativnih jurisdikcija za porezne svrhe, raspoloživo na: <https://www.porezna-uprava.hr/Lists/Vijesti/Vijest.aspx?ID=2476> (pristupljeno 11.06.2019.)
21. Ministarstvo financija, Porezna uprava (s.a.): Porez na dobit, raspoloživo na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/porez_na_dobit.aspx (pristupljeno 10.06.2019.)
22. Narodne novine (2004.): Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, Zagreb, broj 177
23. Narodne novine (2015.): Zakon o poticanju ulaganja, Narodne novine, Zagreb
24. Nikolić, N. (1999.): Počela javnog financiranja, Sveučilište u Splitu, Split
25. RRIF (2018.): Najavljene su promjene u oporezivanju od 1. siječnja 2019., raspoloživo na: https://www.rrif.hr/Najavljene_su_promjene_u_oporezivanju_od_1_sijecnj-1545-vijest.html (pristupljeno 20.06.2019.)
26. RRIF (2018.): Stručne informacije 24. siječnja 2018., RRIF, Zagreb, broj 2
27. Ribarić Čučković, E. (s.a.): Nastavni materijali, Porezi – definicija, obilježja, klasifikacija, opravdanje, Sveučilište u Rijeci

MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA

PRIJAVA POREZA NA DOBIT

za razdoblje od _____ do _____
(dan, mjesec, godina) (dan, mjesec, godina)

Osobni identifikacijski broj (OIB) | | | | | | | | | | | | | | | |

Naziv / ime i prezime poreznog obveznika

Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja | | | | | | | |

Potvrda primitka prijave (popunjava Porezna uprava)	
(Nadnevak)	(Potpis)

UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBVEZE

u kunama i lipama

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

POPIS SLIKA:

Slika 1: Udio poreza u BDP-u 1900.-2002.	8
Slika 2: Struktura poreznih prihoda RH u 2015. godini.....	14
Slika 3: Prikaz kretanja stopa poreza na dobit u RH.....	17
Slika 4: Prikaz stopa za obračun poreza na dobit u svijetu	18
Slika 5: Porezne olakšice za poduzetnike koji izvrše ulaganja prema Zakonu o poticanju ulaganja	19
Slika 6: Podjela troškova.....	24
Slika 7: Klasifikacija troškova prilikom utvrđivanja financijskog rezultata i osnovice za obračun poreza na dobit	25
Slika 8: Stope amortizacije te dvostruko dopuštene stope amortizacije dugotrajne imovine ..	27
Slika 9: Povijest razvoja društva AD Plastik d.d.	29
Slika 10: Stope amortizacije poduzeća AD Plastik d.d.	32

POPIS TABLICA:

Tablica 1: Kretanje troškova sirovina i materijala, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.....	30
Tablica 2: Kretanje troškova prodane robe, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.	31
Tablica 3: Kretanje troškova osoblja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.	31
Tablica 4: Kretanje troškova amortizacije, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.	33
Tablica 5: Kretanje troškova usluga, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.....	33
Tablica 6: Kretanje ostalih troškova poslovanja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.....	34
Tablica 7: Kretanje troškova rezerviranja, ukupnih prihoda, porezne osnovice za obračun poreza na dobit te samog poreza na dobit (u tis kn) 2014.-2018.	34

SAŽETAK:

Porez na dobit je jedan od najznačajnijih poreza za svako poduzeće, ali na samu osnovicu za obračun poreza se može uvelike utjecati kroz troškove poslovanja poduzeća. Cilj rada je teorijski definirati sustav poreza na dobit te analizirati utjecaj troškova poslovanja poduzeća na osnovicu za obračun poreza na dobit i posljedično na obračun poreza na dobit. Cilj rada je i prikaz korištenja porezno priznatih rashoda, a sa svrhom smanjivanja osnovice za obračun poreza na dobit, iako se kao posljedica korištenja takvih rashoda povećavaju osnovice za obračun poreza u narednim godinama, svakako je vrlo bitna stavka vremenske vrijednosti novca prema kojoj je za poduzeće povoljnije ranije ostvariti uštede.

Najznačajnije skupine troškova poduzeća su troškovi sirovina i materijala te troškovi zaposlenika, pritom je vidljivo da ove dvije skupine troškova značajno brže rastu u odnosu na prihode poduzeća što može u budućnosti dovesti do negativnog utjecaja na poslovanje poduzeća. Jedan od značajnijih troškova poduzeća je i trošak amortizacije, pritom je vidljivo da su u primjeni stope amortizacije niže od uobičajenih čime se utječe na smanjivanje ovog troška, a posljedično i prikazivanje dobiti većom što može dovesti do zablude o poslovanju poduzeća.

Ključne riječi: Porez na dobit, troškovi, AD Plastik d.d.

SUMMARY:

Income tax is one of the most significant taxes for any business, but the tax base itself can be greatly influenced by the cost of doing business. The aim of the paper is to theoretically define the system of corporate income tax and to analyze the impact of operating expenses of the company on the basis for calculation of corporate income tax and consequently on the calculation of corporate income tax. The aim of this paper is to show the use of tax deductible expenses, and with the purpose of reducing the base for calculating corporate income tax, although as a consequence of using such expenditures increase the bases for calculating taxes in the coming years, it is certainly very important item of time value of money according to which the company it is better to save early.

The most significant cost groups of an enterprise are the costs of raw materials and materials and the costs of employees, whereby it is evident that these two groups of costs increase significantly faster than the revenues of the company, which in the future may have a negative impact on the company's operations. One of the significant costs of the company is the cost of depreciation, whereby it is evident that the application of depreciation rates are lower than usual, thus reducing this cost and, consequently, presenting more profit, which can be misleading about the company.

Keywords: Profit tax, costs, AD Plastik d.d.