

# Analiza promjena u oporezivanju dobiti u RH u razdoblju od 1995. do 2022. godine

---

**Gustovarac, Filip**

**Undergraduate thesis / Završni rad**

**2024**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:623456>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-11-23**



*Repository / Repozitorij:*

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

„Dr. Mijo Mirković“

**Filip Gustovarac**

**Analiza promjena u oporezivanju dobiti u RH u  
razdoblju od 1995. do 2022.**

Završni rad

Pula, 2023.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli  
Fakultet ekonomije i turizma  
«Dr. Mijo Mirković»

**Filip Gustovarac**

**Analiza promjena u oporezivanju dobiti u RH u  
razdoblju od 1995. do 2022.**

Završni rad

**JMBAG: 0303094001, redoviti student**

**Studijski smjer: Menadžment i poduzetništvo**

**Predmet: Ekonomija javnog sektora**

**Znanstveno područje: Društvena znanost**

**Znanstveno polje: Ekonomija**

**Znanstvena grana: Financije**

**Mentor / Mentorica: prof. dr.sc. Sandra Krtalić**

Pula, lipanj 2023.



## IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisani \_\_\_\_\_, kandidat za prvostupnika ekonomije/poslovne ekonomije, smjera \_\_\_\_\_ ovime izjavljujem da je ovaj Završni rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Završnog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

---

U Puli, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ godine



IZJAVA  
o korištenju autorskog djela

Ja, \_\_\_\_\_ dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile  
u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj završni rad pod nazivom  
\_\_\_\_\_ koristi na  
način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi  
Sveučilišneknjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova  
Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o  
autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja  
otvorenoga, slobodnog pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, \_\_\_\_\_ (datum)

\_\_\_\_\_  
Potpis

## **Sažetak**

U ovom radu se razmatraju neka ključna obilježja oporezivanja dobiti u okviru hrvatskog poreznog sustava u posljednjih 30-ak godina. Pri tom, izvršena je analiza provedenih promjena pri oporezivanju dobiti u Republici Hrvatskoj u razdoblju od 1995. do 2022. godine. Analizirane su izmjene ključnih sastavnica poreza na dobit (porezni obveznik, porezna stopa i porezna osnovica) te financijski učinci oporezivanja dobiti. Analiza je pokazala da su tijekom vremena provedene izmjene donijele određene dobre, ali i neke manje dobre promjene u sustavu oporezivanja dobiti u Republici Hrvatskoj.

Ključne riječi: dobit, društva, direktni porezi, porez na dobit, porezna reforma, osnovica poreza na dobit, porezna stopa

## **Summary**

This paper examines some key features of profit taxation within the Croatian tax system in the last 30 years or so. At the same time, an analysis of the changes in profit taxation in the Republic of Croatia in the period from 1995 to 2022 was carried out. Changes to the key components of income tax (taxpayer, tax rate and tax base) and the financial effects of income taxation were analyzed. The analysis showed that the implemented changes brought certain good, but also some less good changes in the profit taxation system in the Republic of Croatia.

Key words: profit, companies, direct taxes, profit tax, tax reform, profit tax base, tax rate

# Sadržaj

<b>Sažetak</b> .....	
<b>Summary</b> .....	
<b>Sadržaj</b> .....	
<b>1. Uvod</b> .....	1
<b>2. Porez na dobit: razvoj i obilježja</b> .....	3
2.1. Modaliteti oporezivanja poduzeća .....	4
2.2. Oporezivanje dobiti u Republici Hrvatskoj .....	5
2.2.1. <i>Obveznik poreza na dobit</i> .....	5
2.2.2. <i>Porezna osnovica</i> .....	8
2.2.3. <i>Porezna stopa</i> .....	9
2.2.4. <i>Porezni poticaji i olakšice</i> .....	11
2.2.5. <i>Porezni gubitak</i> .....	17
2.2.6. <i>Porez po odbitku</i> .....	18
2.2.7. <i>Oporezivanje dividenda</i> .....	19
2.2.8. <i>Postupak utvrđivanja konačne porezne obveze kod poreza na dobit ...</i>	19
<b>3. Analiza oporezivanja dobiti u RH u razdoblju od 1995. do 2022.</b> .....	26
3.1. Analiza fiskalnih pokazatelja u oporezivanju dobiti u RH od 1995. do 2001. 27	
3.2. Oporezivanje dobiti u RH u razdoblju od 2001. do 2022. godine .....	28
3.3. Oporezivanje dobiti u RH 2023. godini .....	32
3.4. Usporedba fiskalnih pokazatelja oporezivanja dobiti između RH i zemalja članica EU .....	34
<b>4. Zaključak</b> .....	40
<b>5. Literatura</b> .....	42
<b>6. Popis ilustracija</b> .....	45



## 1. Uvod

Najvažniji i najizdašniji prihodi države su porezi. Oni su jedan oblik prisilnog davanja koji nameće država, koji nije namjenski usmjeren i koji nema izravnu protučinidbu. Postoje brojne vrste poreza među različitim poreznim sustavima diljem država u svijetu, a jedan od njih kao vrlo fiskalno značajan porez jest upravo porez na dobit. Porez na dobit relativno je „mlad“ porezni oblik, koji je u porezne sustave uveden početkom 20. stoljeća. Razlog njegovog uvođenja treba prepoznati kao nastojanje da se na odgovarajući način riješi porezni tretman ekonomskih rezultata koji su proizlazili iz ekonomske aktivnosti u obliku društva organiziranog gospodarskog sektora. Novoosnovani gospodarski subjekti svojom su djelatnošću ostvarivali ekonomski rezultat za koji, u času kad se pojavio, u ekonomskom odnosno porezno pravnom sustavu nije postojao porezni oblik koji bi se mogao oporezivati (Jelčić, 2001.).

Kroz drugo poglavlje rada detaljnije se opisuje nastanak i razvoj poreza na dobit, kao i razlozi uvođenja tog oblika poreza, te se razrađuju temeljene sastavnice poreza na dobit i njegova obilježja. Sastavnice i obilježja obrađena su na primjeru Republike Hrvatske (dalje u tekst: RH) radi lakšeg uvoda u daljnji dio rada.

Treće poglavlje obuhvaća analizu oporezivanja dobiti u RH u razdoblju od 1995. do 2022. godine sukladno dostupnim podacima Ministarstva financija i EUROSTATA. Unutar tog poglavlja, analiza obuhvaća tri dijela analize promatranog razdoblja opisujući promjene nastale donošenjem bitnijih poreznih reformi u oporezivanju dobiti od stjecanja samostalnosti. Prva analiza uključuje razdoblje od 1995. do 2001. godine, druga analiza promatra razdoblje od 2001. do 2022. godine, te posljednja prikazuje oporezivanje dobiti danas. Kroz ovo poglavlje detaljnije se analiziraju promjene utvrđivanja porezne osnovice, nominalnih stopa poreza na dobit, ukidanje i uvođenje posebnih stavki vezanih uz oporezivanje dobiti (npr. zaštitna kamata), pravila za obveznike, i sl.

Četvrto poglavlje prikazuje financijske odnosno fiskalne učinke poreza na dobit u Hrvatskoj, te se vrši usporedba sa zemljama članicama EU.

Posljednje poglavlje odnosi se na zaključak.

U radu su korištene sljedeće metode znanstveno-istraživačkog rada: metoda analize, metoda sinteze, metoda dedukcije, komparativna analiza, povijesna te statistička metoda.

## 2. Porez na dobit: razvoj i obilježja

Porez na dobit za razliku od ostalih direktnih poreza jedan je od najmlađih oblika. Počeo se uvoditi u porezne sustave nakon Drugog svjetskog rata. Uvođenje poreza na dobit možemo promatrati s dva stajališta, odnosno dvije „strane“: protivnika i pristaša. Protivnici ovog poreza smatraju da dohodak društva, odnosno dobit treba pripisati vlasnicima društva (dioničarima), jer se profiti nakon raspodjele oporezuju dva puta: najprije na razini društva, a potom na razini pojedinaca. Cilj tih ekonomista jest izbjegavanje dvostrukog oporezivanja. S druge strane, pristaše uvođenja poreza na dobit opravdavaju iz dva temeljna razloga: prvi razlog jesu koristi koja poduzeća imaju plaćajući tzv. „porez na koristi“, jer država pruža usluge koje unaprjeđuju poslovanje društva koja koriste javna dobra. Drugi razlog je ostvarivanje ciljeva regulacije, gdje se porez na dobit promatra kao instrument kontrole nad ponašanjem društva: kontrola monopola, kontrola extra profita, profiti u doba rata, utjecaj na investicije, poticaj akumulaciji i slično (Jelčić, 2001.).

Iz navedenih razloga, oporezivanje korporacija društveni i tehnički vrlo odgovoran i složen postupak, pa je jedno od najznačajnijih pitanja vezano uz porez na dobit, pitanje poreznog tretmana same dobiti/profita.

Porez na dobit, kao i svaki porezni oblik, usko je vezan uz pravni oblik države, odnosno definiran je zakonima i pravilnicima koji su doneseni u svakoj državi.

Oporezivanje dobiti, generalno, provodi se kroz nekoliko faza/koraka. Prvi korak je oduzimanje troškova ekonomske naravi od bruto korporacijske dobiti, te se kao rezultat stvara neto korporacijska dobit, koja je ujedno i druga faza oporezivanja. Zatim se od neto korporacijske dobiti redom oduzimaju razni poticaji, izuzeća (npr. kamate na lokal. obveznice), odbici raznih vrsta (npr. doprinosi) te gubici, a ta razlika generira oporezivu dobit/profit. Od oporezive dobiti se oduzima stopa poreza na dobit, koja se razlikuje u svakoj državi, a upravo ta razlika daje dobit poslije oporezivanja. Ukoliko se radi o dioničkom društvu i ono je donijelo odluku o isplati dividende, tad se dividenda isplaćuje nakon oporezivanja dobiti, što nam kao krajnji rezultat daje neraspoređenu dobit.

Iz navedenog, može se vidjeti tzv. „Fenomen ekonomskog dvostrukog oporezivanja“, jer korporacija može platiti porez prije razdiobe dobiti/ profita na dioničare. No, nakon

razdiobe dividendi, one mogu biti opet oporezivane i to porezom na dohodak fizičkih osoba, pa otuda opasnost dvostrukog oporezivanja za dioničare.

## **2.1. Modaliteti oporezivanja poduzeća**

Oporezivanje poduzeća može se provesti pomoću tri sustava koji su se razvijali tijekom vremena: klasičan sustav/sustav separacije, sustav djelomične integracije te sustav pune integracije (Jelčić, 2001.).

- 1) Pri klasičnom sustavu nema razlike između raspoređene i neraspoređene dobiti. Društvo je samostalan subjekt koji u odnosu na vlasnika društva, raspolaže vlastitom ekonomskom snagom. U ovom sustavu dolazi do potpunog ekonomskog dvostrukog oporezivanja, jer se dividenda (raspoređena dobit) oporezuje dvaput (prvi put porezom na dobit, a drugi put porezom na dohodak) onda kad ulazi (dividenda) kao sastavni dio dohotka dioničara. Važno je napomenuti kako se danas više ne koristi takav sustav oporezivanja, osim u zemljama u tranziciji, ali se provodi u modificiranom obliku.
- 2) Sustav djelomične integracije raspoređene dobiti različito tretira raspoređenu od neraspoređene dobiti, tj. raspoređena se dobit blaže oporezuje od neraspoređene dobiti. Sustav djelomične integracije možemo promatrati sa dvije razine: na razini društva te na razini vlasnika/dioničara udjela kapitala. Na razini društva postoje dva sustava: sustav dvojnih stopa i sustav odbitka dividendi. Sustav dvojnih stopa ima svrhu smanjenja dvostrukog oporezivanja dividendi. Različite se stope poreza na dobit trgovačkih društava naplaćuju na zadržanu i na raspodijeljenu dobit, povlastica se odobrava u obliku nižih poreznih stopa za raspodijeljenu dobit, a razlog je tome činjenica da će raspodijeljena dobit biti podvrgnuta dodatnom oporezivanju na strani dioničara. U sustavu odbitka dividendi oporezuje se samo razlika između dobiti i raspoređene dobiti (neraspoređene dobiti). Na razini dioničara/vlasnika udjela kapitala vrijedi da se barem dio poreza što ga trgovačko društvo plaća na svoju dobit odbija od porezne obveze dioničara pri primitku raspodijeljenog dijela dobiti trgovačkog društva. Mnoge države prihvatile su sustav imputacije u različitim oblicima: sustav pune imputacije/punog uračunavanja i sustav djelomičnog uračunavanja. Sustav pune imputacije/punog uračunavanja koristi

se kada je dioničar ovlašten za puni odbitak za plaćeni porez na dobit trgovačkog društva, odnosno cjelokupni se plaćeni porez na dio dobiti koja se isplaćuje vlasnicima udjela uračunava u porez na dohodak koji treba platiti. Sustav djelomičnog uračunavanja pri kojemu dioničar može samo djelomično odbiti plaćeni porez na dobit, odnosno samo dio poreza na dobit koja se isplaćuje vlasnicima udjela uračunava u porez na dohodak koji treba platiti.

- 3) Sustav pune integracije primjenjuje se ako bi se porez na dobit u cijelosti integrirao sa porezom na dohodak, vlasnici udjela porez plaćaju bez obzira na to da li je dobit raspoređena ili nije. U tom slučaju društvo je pritom tek kanal kojim bi dobit ostvarena u društvu dospjela do vlasnika udjela, gdje bi bila oporezovana primjenom poreza na dohodak. Takav sustav u praksi se ne primjenjuje, a ukoliko se primjeni ograničava se samo na distribuirane dobiti tj. dividende.

## **2.2. Oporezivanje dobiti u Republici Hrvatskoj**

Ostvarivanjem samostalnosti Republike Hrvatske u fiskalnom sustavu izvršene su mnogobrojne promjene kroz reformu poreznog, carinskog, proračunskog te mirovinskog sustava. U okviru poreznog sustava provedene su korjenite promjene i na strani direktnih i na strani indirektnih poreza. Tako je i za oporezivanje dobiti definiran potpuno novi zakonodavni okvir. U razdoblju od 1994. do danas porez na dobit konstantno je doživljavao promjene, što u većem ili manjem obujmu glede: poreznog obveznika, porezne osnovice, porezne stope te olakšica. Ulaskom Republike Hrvatske u eurozonu i uvođenjem eura kao službene valute, od 1.1.2023. iznosi i stavke vezane uz poreze iskazuju se u eurima.

### **2.2.1. Obveznik poreza na dobit**

Obveznik poreza na dobit različito je definiran u svakom poreznom sustav pojedine zemlje te se utvrđuje na temelju kriterija koje zemlja propisuje. Osnovni je kriterij koji povezuje sve subjekte utvrđene obveznicima poreza na dobit u svim zemljama koje su ovaj oblik poreza uvele u svoj porezni sustav – da se radi o subjektu angažiranom na ostvarenju odnosno stjecanju dobiti iz gospodarske aktivnosti (Jelčić, 2001.).

Sukladno Zakonu o porezu na dobit (NN 114/23) porezni obveznik je:

- Trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi
- Tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezident)
- Fizička osoba koja utvrđuje dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti prema propisima o oporezivanju dohotka ili koja počinje obavljati takvu samostalnu djelatnost ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak
- Fizička osoba iz točke 3. ako u prethodnom poreznom razdoblju ostvari ukupni primitak veći od 1.000.000,00 eura
- Iznimno, tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave, Hrvatska narodna banka, 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, ako obavljaju gospodarstvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti bi dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, obveznici su poreza na dobit za tu djelatnost
- Svaki onaj poduzetnik ili njegov pravni sljednik koji se ne ubraja u poduzetnike nabrojane u točkama od 1. do 5., a koji nije obveznik poreza na dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka i čija se dobit ne oporezuje drugdje.

Prema Zakonu o porezu na dobit (NN 114/23), određene pravne osobe nisu porezni obveznici, što se još i naziva subjektno oslobođenje od poreza. Kriterij koji te pravne osobe moraju zadovoljiti je taj da ti poslovni subjekti nisu osnovani radi ostvarenja dobiti. Unutar te skupine spadaju subjekti javnog prava (tijela državne uprave, tijela jedinica lokalne i regionalne samouprave, HNB, državne ustanove i ustanove jedinica lokalne i regionalne samouprave, državni zavodi) te neprofitni subjekti (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). Međutim, postoji i iznimka i to u slučaju ako navedeni subjekti obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi

neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, dužne su u roku od osam dana od dana početka obavljanja te djelatnosti upisati se u registar poreznih obveznika koji vodi Porezna uprava radi utvrđivanja obveza poreza na dobit (Zakon o porezu na dobit NN 114/23).

Tablica 1 Poslovni subjekti po županijama - aktivna trgovačka društva i aktivni obrti u 2023. godini

ŽUPANIJA	2023.				
	trgovačka društva	obrti	ukupno	udio u %	
				obrt	trgovačko društvo
Zagrebačka	10.408	7.178	<b>17.586</b>	40,8	59,2
Krapinsko-zagorska	2.569	3.165	<b>5.734</b>	55,2	44,8
Sisačko-moslavačka	2.532	2.852	<b>5.384</b>	53,0	47,0
Karlovačka	2.465	2.331	<b>4.796</b>	48,6	51,4
Varaždinska	4.412	3.638	<b>8.050</b>	45,2	54,8
Koprivničko-križevačka	1.962	2.035	<b>3.997</b>	50,9	49,1
Bjelovarsko-bilogorska	2.343	1.427	<b>3.770</b>	37,9	62,1
Primorsko-goranska	11.683	10.558	<b>22.241</b>	47,5	52,5
Ličko-senjska	992	1.266	<b>2.258</b>	56,1	43,9
Virovitičko-podravska	1.218	1.469	<b>2.687</b>	54,7	45,3
Požeško-slavonska	993	1.349	<b>2.342</b>	57,6	42,4
Brodsko-posavska	2.316	2.810	<b>5.126</b>	54,8	45,2
Zadarska	5.555	5.952	<b>11.507</b>	51,7	48,3
Osječko-baranjska	5.998	6.147	<b>12.145</b>	50,6	49,4
Šibensko-kninska	2.574	3.865	<b>6.439</b>	60,0	40,0
Vukovarsko-srijemska	2.344	2.809	<b>5.153</b>	54,5	45,5
Splitsko-dalmatinska	15.227	14.405	<b>29.632</b>	48,6	51,4
Istarska	11.176	9.654	<b>20.830</b>	46,3	53,7
Dubrovačka-neretvanska	4.058	4.996	<b>9.054</b>	55,2	44,8
Međimurska	3.526	1.675	<b>5.201</b>	32,2	67,8
Grad Zagreb	47.630	22.599	<b>70.229</b>	32,2	67,8
<b>UKUPNO</b>	<b>141.981</b>	<b>112.180</b>	<b>254.161</b>	<b>44,1</b>	<b>55,9</b>
Zagrebačka ž. + Grad Zagreb	58.038	29.777	87.815	44,1	55,9

Izvor: Za trgovačka društva: Priopćenje DZS POSL-2023-1-1/1; POSL-2023-1-1/2; POSL-2023-1-1/3; POSL-2023-1-1/4; Za obrte: Knjiga obrtnika-članova HOK-a (OR-MINGOR)

Sukladno podacima HGK iz tablice 1 možemo vidjeti da je u 2023. godini u RH poslovao ukupno 254.161 poslovni subjekt, pri čemu najviše subjekata posluje u gradu Zagrebu te najmanje u Ličko – Senjskoj županiji. Ako promatramo udjele u ukupnom broju poslovnih subjekata, u RH posluje 141.981 trgovačko društvo, odnosno 55,9% udjela, dok je registrirano 112.180 obrta, odnosno 44,1%. Prema podacima Porezne uprave za 2023. godinu, u RH porez na dobit plaća 171.470 registriranih poslovnih subjekata. Iz tablice je vidljivo da je broj obveznika poreza na dobit u 2023. porastao za njih 3404 u odnosu na prethodnu godinu.

*Tablica 2 Broj obveznika poreza na dobit u RH u 2022. i 2023. godini*

BROJ OBVEZNIKA POREZA NA DOBIT			
GODINA	PAUŠAL	DOBIT	UKUPNO
2022.	718	167.348	168.066
2023.	764	170.706	171.470

Izvor: Mrežne stranice Porezne uprave RH: <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx>

### **2.2.2. Porezna osnovica**

Porezna osnovica je dobit koja se izračunava kao razlika između prihoda i rashoda utvrđenih prema računovodstvenim propisima, dakle za polaznu veličinu uzima rezultat poslovanja (dobit), ali se ona u porezne svrhe ispravlja za određenja uvećanja i umanjenja (Šimović, Deskar Škrbić, 2020.). Za tuzemnog poreznog korisnika to je ukupna dobit ostvarena u Republici Hrvatskoj i u inozemstvu, a za inozemnog poduzetnika dobit ostvarena u Republici Hrvatskoj.

Stavke uvećanja dobiti ili umanjenja gubitka su elementi koji utječu na veličinu utvrđivanja porezne osnovice kod poreza na dobit. Prilikom postupka utvrđivanja porezne osnovice u Hrvatskoj su Zakonom o porezu na dobit definirane sljedeće:

- a) Stavke uvećanja dobiti ili umanjenja gubitka:
  - amortizacija iznad propisanog iznosa ili propisane stope,



- 50% troškova reprezentacije,
- 50% troškova za osobni prijevoz,
- rashodi darovanja iznad dopuštenog iznosa (dopušteni iznos je do 2% ukupnih prihoda),
- troškovi prisilne naplate poreza, troškovi za kazne i prijestupe,
- rashodi nerealiziranih gubitaka,
- kamate (redovne i zatezne) između povezanih osoba,
- manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK/HOK, u smislu propisa o PDV- u po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak.

U stavke umanjenja dobiti ili uvećanja gubitka ubrajamo:

- prihode od dividendi i udjela u dobiti, prihodi od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobiti) ako su bili uključeni u poreznu osnovicu,
- prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz porezne osnovice kao porezno priznat rashod,
- za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima do vrijednosti propisane u članku Zakona o porezi na dobit,
- za svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice sukladno posebnim propisima.

### **2.2.3. Porezna stopa**

Prilikom oporezivanja dobiti tijekom tridesetogodišnjeg razdoblja u nekoliko su navrata mijenjane porezne stope. Tako je u 90- ima stopa poreza na dobit iznosila 25 posto, da bi potom bila snižena na 20 posto, a u drugom desetljeću 21. stoljeća stopa bila dodatno snižena. Trenutne stope poreza na dobit su:

- 10% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 1.000.000,00 eura
- 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi veći od 1.000.000,00 eura.

Niža porezna stopa značajna je za veliki broj malih poduzetnika koji posluju u RH. Prema podacima Ministarstva financija (2023.), nižom poreznom stopom obuhvaćeno je 87 posto poreznih obveznika.

Kako je 2022. godina bila obilježena iznimno visokom inflacijom (posebice rast cijene energenata, poljoprivrednih proizvoda i dr.) uslijed čega su značajno rasli prihodi društava, Vlada RH je predložila, a Hrvatski sabor je izglasao *Zakon o dodatnom porezu na dobit* (NN 151/22, 9/23) koji je stupio na snagu od 1. siječnja 2023. godine. Dodatni porez na dobit koji je utvrđen zbog nepovoljnih gospodarskih okolnosti u RH te u skladu s načelima pravednosti i razmjernosti usmjeren je na mjere pomoći za sve ranjive odnosno socijalno ugrožene skupine građana u društvu. Zakonom je definirano da su obveznici dodatnog poreza na dobit svi oni koji su ispunjavali dva uvjeta:

1) Ostvarili ukupni prihod u poreznom razdoblju veći od 300.000.000,00 kuna neovisno od djelatnosti koju su obavljali, odnosno da svota oporezive dobiti u 2022. bila viša za 20 posto u odnosu na prosječnu oporezivu dobit u četverogodišnjem razdoblju prije 2022. godine, dakle u 2018., 2019., 2020. i 2021. godini. Dodatni porez na dobit plaća se po stopi od 33 posto. Porez je jednokratni porez te se plaća samo na dobit ostvarenu u 2022. godini, a obuhvaća sve kompanije, bez obzira na sektor poslovanja. Porezna osnovica utvrđuje se neovisno o tome ima li porezni obveznik poreznu obvezu prema prijavi poreza na dobit u skladu sa Zakonom o porezu na dobit. Pri utvrđivanju osnovice dodatnog poreza na dobit ne uzima se u obzir porezni štiti prijenosa poreznog gubitka. Sukladno tome, isti porezni obveznik može imati obvezu dodatnog poreza na dobit iako nema obvezu poreza na dobit. Zakon predviđa i porezne obveznike koji će biti izuzeti plaćanja dodatnog poreza na dobit. Slijedom toga, Prijedlog Zakona propisuje da su to novoosnovani samostalni poduzetnici kojima je 2022. godina prva godina poslovanja, poduzetnici koji okončavaju svoje poslovanje te obveznici poreza na dobit koji nisu iskazivali oporezivu dobit na rednom broju 36 ili 39. Prijave poreza na dobit u sva četiri prethodna porezna razdoblja. Dodatno, prihodi koji će biti izuzeti iz porezne osnovice su:

- prihodi koji su rezultat otpisa obveza od strane vjerovnika u predstečajnim i stečajnim postupcima
- prihodi u stečajnom postupku koji su rezultat prodaje imovine i namirenja vjerovnika

- prihodi ili dobit od prodaje ili drugog načina otuđenja dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine nepovezanoj osobi, a koja je korištena u procesu proizvodnje i pružanja usluga nepovezanoj osobi
- prihodi ili dobit ostvareni od prodaje ili drugog načina otuđenja dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine koja je korištena u procesu proizvodnje i pružanja usluga povezanoj osobi pod uvjetom da je prodaja ili drugi način otuđenja proveden do 31. listopada 2022.
- dobit ili gubitak od prodaje ili drugog načina otuđenja dionica i udjela ovisnih društava, prodanih ili otuđenih nakon dvije godine od stjecanja, a u slučaju prodaje ili drugog načina otuđenja povezanim osobama, pod uvjetom da je prodaja ili drugi način otuđenja proveden do 31. listopada 2022 ( Deloitte, 2022).

#### **2.2.4. Porezni poticaji i olakšice**

Budući da je porez na dobit jedan od vrlo značajnijih faktora investicijskih odluka ponajprije stranih investitora, a vladi svake države je u interesu pomagati poduzetnicima, odnosno društvima kako bi ih potaknuli na što veći broj investicija, jer to stvara multiplikativan učinak na cjelokupno gospodarstvo. Najčešći oblici poreznih poticaja koje država koristi da bi potaknula dodatno ulaganja jesu tzv. *porezni praznici* i *olakšice po osnovi ulaganja*. U slučaju poreznog praznika, društvo kojemu je država odobrila primjenu poreznog praznika ne mora u cijelosti ili samo djelomično plaćati porez na dobit u vremenu na koje se porezni praznik odnosi. Porezni praznici narušavaju poreznu osnovicu i ne koriste poduzećima koji ne ostvaruju dobit, jer se porezi ionako nemaju iz čega platiti. Često potiču samo kratkoročna ulaganja, pa vlasnici gase društvo kada ono više nema pravo na porezni praznik.

Postoje tri vrste olakšica po osnovi ulaganja, a to su: ubrzana amortizacija, umanjenje osnovice po osnovi ulaganja te odbitak poreza po osnovi ulaganja. U slučaju ubrzane amortizacije, porezni obveznici mogu ostvariti veće odbitke po osnovi amortizacije u prvim godinama iskoristivog vijeka poslovne imovine. Krajnji oblik jest jednokratni otpis koji dopušta oduzimanje ukupnog troška investicije u godini njezine realizacije. Umanjenje osnovice po osnovi ulaganja omogućuje društvu da oduzme određeni postotak vrijednosti investicije od iznosa oporezive dobiti u godini u kojoj se investicija realizira. Odbitak poreza po osnovi ulaganja sličan je olakšici umanjenja osnovice po

osnovi ulaganja, samo što se u ovom slučaju određeni dio investicije oduzima od iznosa utvrđene obveze poreza na dobit, a ne oporezive dobiti, tj. porezne osnovice (Šimović, Deskar Škrbić, 2020.).

U Republici Hrvatskoj definirani su posebni propisi koji utvrđuju olakšice pri ulaganjima. Zakonom o državnim potporama (NN 47/14, 69/17) definirane su potpore za istraživačko – razvojne projekte<sup>1</sup> te potpore za obrazovanje i izobrazbu zaposlenika.<sup>2</sup> U oba slučaja, porezni obveznik može dodatno umanjiti poreznu osnovicu za opravdane troškove istraživačko – razvojnih projekta, odnosno općeg ili posebnog obrazovanja i izobrazbe radnika. Osim spomenutih umanjenja, postoje olakšice za obveznike koji obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara i na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema indeksu razvijenosti.<sup>3</sup> U Gradu Vukovaru obveznici ne plaćaju porez na dobit, odnosno plaćaju 50 posto od propisane stope ako obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti. U oba slučaja, uvjet je da porezni obveznik zapošljava najmanje pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu najmanje pola zaposlenika mora imati prebivalište na spomenutim područjima (Šimović, Deskar Škrbić, 2020.).

Dodatno, Zakonom o poticanju ulaganja (NN 63/22) definirane su i potpore za različite veličine poduzetnika. Poticajne mjere za investicijske projekte u Republici Hrvatskoj koje su utvrđene ovim Zakonom odnose se na investicijske projekte u:

- proizvodno-prerađivačkim aktivnostima,
- razvojno-inovacijskim aktivnostima,
- aktivnostima poslovne podrške, i
- aktivnostima usluga visoke dodane vrijednosti.

Zakonom su definirane sljedeće potpore:

---

<sup>1</sup> Prema Zakonu o državnoj potpori za istraživačko razvojne projekte (NN 64/18).

<sup>2</sup> Prema Zakonu o državnoj potpori za obrazovanje i izobrazbu (NN 109/07, 134/07, 152/08, 14/14)

<sup>3</sup> Indeks razvijenosti je kompozitni pokazatelj koji se računa kao prilagođeni prosjek standardiziranih vrijednosti društveno-gospodarskih pokazatelja radi mjerenja stupnja razvijenosti JLP(R)S-a u određenom razdoblju. Indeks razvijenosti omogućava mjerenje stupnja razvijenosti JLP(R)S-a u Hrvatskoj. Razvrstavanje odnosno kategoriziranje svih teritorijalnih jedinica prema razvijenosti temelji se na suvremenom shvaćanju regionalne politike koja, premda koncentrirana na najmanje razvijena područja, potiče razvoj cjelokupnog državnog teritorija.

1. porezne potpore za mikropoduzetnike
2. porezne potpore
3. potpore za opravdane troškove novih radnih mjesta povezanih s projektom ulaganja
4. potpore za opravdane troškove usavršavanja povezanih s projektom ulaganja
5. potpore za:
  - a) razvojno-inovacijske aktivnosti
  - b) aktivnosti poslovne podrške i
  - c) aktivnosti usluga visoke dodane vrijednosti
6. potpore za kapitalne troškove projekta ulaganja
7. potpore za radno intenzivne projekte ulaganja
8. potpore za gospodarsko aktiviranje neaktivne imovine u vlasništvu Republike Hrvatske
9. potpore za modernizaciju poslovnih procesa – automatizacija, robotizacija i digitalizacija proizvodno-prerađivačkih procesa.

*Tablica 3 Kategorija poduzetnika u RH prema kategoriji poduzetnika, broju zaposlenih, godišnjem prihodu i ukupnoj aktivi*

Kategorija poduzetnika	Broj zaposlenih	Godišnji prihod	ili Ukupna aktiva
<b>Veliki</b>	≥ 250	> 50 milijuna €	> 43 milijuna €
<b>Srednji</b>	< 250	≤ 50 milijuna €	≤ 43 milijuna €
<b>Mali</b>	< 50	≤ 10 milijuna €	≤ 10 milijuna €
<b>Mikro</b>	< 10	≤ 2 milijuna €	≤ 2 milijuna €

Poticajne mjere mogu koristiti poduzetnici registrirani u Republici Hrvatskoj koji izvrše ulaganje u dugotrajnu imovinu u minimalnom iznosu od:

- 50.000,00 € i uz otvaranje najmanje 3 nova radna mjesta za mikro poduzetnike,

- 150.000,00 € i uz otvaranje najmanje 5 novih radnih mjesta za male, srednje i velike poduzetnike,
- 50.000,00 € i uz uvjet otvaranja najmanje 10 novih radnih mjesta za centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera,
- 3.000.000,00 € i uz uvjet otvaranja najmanje 15 novih radnih mjesta za projekte ulaganja kroz gospodarsko aktiviranje neaktivne imovine u vlasništvu RH,
- 500.000,00 € za projekte ulaganja u modernizaciju i porast produktivnosti poslovnih procesa.

*Tablica 4 Porezni poticaji sa stajališta vrijednosti investicije*

Iznos investicije (€ mil.)	Broj novozaposlenih	Razdoblje očuvanja novih radnih mjesta (godine)	Umanjenje stope poreza na dobit	Razdoblje (godine)
0,15 -1 (0,05-1 za mikro i za centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera)	5 (3 za mikro, 10 za centre za razvoj informacijsko-komunikacijskih sustava i softvera)	3 (SME), 5 (veliki)	50%	10 (5 za mikro)
1-3	10	3 (SME), 5 (veliki)	75%	10
>3	15	3 (SME), 5 (veliki)	100%	10

Potpورا za početnu investiciju se izračunava kao postotak vrijednosti investicije, a koja se utvrđuje na temelju opravdanih troškova investicije. Opravdani troškovi investicije su:

- materijalna (vrijednost nekretnina/zgrada i opreme/strojeva) te nematerijalna imovina (prava na patente, licence, know-how), ili
- 2 godine bruto plaće.

Minimalno razdoblje očuvanja investicije i otvorenih novih radnih mjesta povezanih s ulaganjem je 5 godina za velike poduzetnike, a 3 godine za male i srednje poduzetnike, ali ne može biti kraće od razdoblja korištenja poticajnih mjera.

Tablica 5 Porezni poticaji za zapošljavanje

Stopa nezaposlenosti po županijama	Poticajne mjere za opravdane troškove otvaranja novih radnih mjesta	Poticajne mjere za razvojno inovacijske aktivnosti	Poticajne mjere za aktivnosti poslovne podrške i aktivnosti usluga visoke dodane vrijednosti
<b>&lt;10%</b>	10% (max. 3.000 €) za zapošljavanje grupa osoba propisanih člankom 9. stavkom 3. Uredbe o poticanju ulaganja	+50% (1.500 €)	+25% (750 €)
	4% (max. 1.200 €) za zapošljavanje ostalih osoba	+50% (600 €)	+25% (300 €)
<b>10-15%</b>	20% (max. 6.000 €) za zapošljavanje grupa osoba propisanih člankom 9. stavkom 3. Uredbe o poticanju ulaganja	+50% (3.000 €)	+25% (1.500 €)
	8% (max. 2.400 €) za zapošljavanje ostalih osoba	+50% (1.200 €)	+25% (600 €)
<b>&gt;15%</b>	do 30% (max. 9.000 €) za zapošljavanje grupa osoba propisanih člankom 9. stavkom 3. Uredbe o poticanju ulaganja	+50% (4.500 €)	+25% (2.250 €)
	12% (max. 3.600 €) za zapošljavanje ostalih osoba	+50 % (1.800 €)	+25% (900 €)

Također, poticajne mjere iz Zakona o poticanju ulaganja (NN 63/22) mogu se primjenjivati i za korisnike slobodnih zona. Zakonom o slobodnim zonama (NN 58/20) zona je dio područja Republike Hrvatske, koji je posebno ograđen i označen i u kojem se poslovanje obavlja po posebno određenim uvjetima. Stoga, korisnici zona (fizičke i pravne domaće i inozemne osobe) koji grade ili sudjeluju u gradnji objekata

infrastrukture u zoni, ako ulažu u prostorne, infrastrukturne, komunalne, energetske, sigurnosne i druge objekte potrebne za djelatnost korisnika zone, a to mogu biti zgrade koje služe za gospodarsku djelatnost, za upravu, nadzor i sigurnost, zatim energetske uređaji, hale, hangari, skladišta, objekti za zaštitu okoliša i uložilo je više od 1.000.000,00 kuna, a pri tome nisu iskoristili gornju granicu dopuštenog intenziteta potpore za ulaganje propisane kartom regionalnih potpora, ostvaruju pravo na oslobođenje plaćanja poreza na dobit do godine u kojoj će iskoristiti gornju granicu dopuštenog intenziteta potpore za ulaganje, propisane kartom regionalnih potpora.

Korisnici zona koji su gospodarsku djelatnost u zoni obavljali do dana stupanja na snagu Zakona o slobodnim zonama plaćaju porez na dobit, ovisno o prostornoj jedinici za statistiku II. razine u kojoj se zona nalazi, a sukladno Nacionalnoj klasifikaciji prostornih jedinica za statistiku - NKJP, i to na slijedeći način:

Tablica 6 Klasifikacija korisnika slobodnih zona kao obveznika Poreza na dobit sukladno NKJP

Porezni obveznik	Razdoblje	Stopa poreza na dobit
<b>Korisnik zona koji je u prostornoj jedinici za statistiku II razine – Sjeverozapadna Hrvatska (HR 01)</b>	- od 2008. do 2010. godine - od 2011. do 2013. godine - od 2014. godine	- 50% od propisane porezne stope - 75% od propisane porezne stope - u visini propisane porezne stope
<b>Korisnik slobodne zone koji je u prostornoj jedinici za statistiku II razine – Središnja i Istočna (Panonska) Hrvatska (HR 02) i Jadranska Hrvatska (HR 03)</b>	- od 2008. do 2013. godine - od 2014. do 2016. godine - od 2017. godine	- 50% od propisane porezne stope - 75% od propisane porezne stope - u visini propisane porezne stope
<b>Korisnik slobodne zone na području grada Vukovara koji je u slobodnoj zoni obavljao gospodarsku djelatnost do dana stupanja na snagu Zakona o slobodnim zonama</b>	- od 2008. do 2010. godine - od 2011. do 2013. godine - od 2014. do 2016. godine - od 2017. godine	- 0% od propisane porezne stope - 25% od propisane porezne stope - 75% od propisane porezne stope - u visini propisane važeće porezne stope



Ako porezni obveznik ne obavlja djelatnost isključivo u slobodnoj zoni porezna oslobođenja i olakšice za poslovanje u slobodnoj zoni utvrđuje se za dio dobiti što je ostvarena u slobodnoj zoni. (Porezna uprava RH, Alphacapitalis, 2021.).

### **2.2.5. Porezni gubitak**

Porezni gubitak nastaje kada su porezno priznati rashodi veći od porezno priznatih prihoda, tj. kad je osnovica za obračun poreza negativna. Tako nastali porezni gubitak može se prenijeti na razdoblje od pet godina na način da se svake godine smanjuje osnovica poreza na dobit, tj. smanjuje se iznos dobiti prije primjene porezne stope i izračuna porezne obveze. Uvjeti prijenosa poreznoga gubitka u iduće porezno razdoblje i prava poreznih obveznika uređeni su u dva zakona: za obveznike poreza na dobit u Zakonu o porezu na dobit, a za obveznike poreza na dohodak u Zakonu o porezu na dohodak. Porezni gubitak u pravilu ima izvorište u računovodstvenom gubitku, ali zbog korekcije za prihode koji umanjuju poreznu obvezu (npr. prihodi od dividendi i udjela u dobiti) i za rashode koji se porezno ne priznaju (npr. 50 posto rashoda povezanih s osobnim prijevozom poduzetnika i drugih osoba ako se po toj osnovi ne obračunava plaća u naravi, 50 posto reprezentacije, nepriznati otpis nenaplaćenih potraživanja od kupaca i dr.), iznos poreznoga gubitka ne mora biti jednak gubitku nastalom kao rezultat poslovanja. Zbog porezno nepriznatih rashoda, porezni gubitak je kod većine poduzetnika manji od računovodstvenoga gubitka. Računovodstveni gubitak je stvarni gubitak nastao u poslovanju i namiruje se iz različitih izvora: iz dobiti ostvarene u prethodnim godinama, iz rezervi ili drugih izvora. Ako nema izvora, pokrit će se iz dobiti koja će se ostvariti u idućem razdoblju. Porezni gubitak je pravo poreznog obveznika da u sljedećih pet godina, ako ostvari dobit, poreznu osnovicu umanjuje za preneseni porezni gubitak. Ta porezna pogodnost omogućava poduzetnicima koji u 2020. poslovali s gubitkom i stekli pravo na prijenos poreznoga gubitka da sve do zaključno s 2025. godinom za taj iznos, sve dok ga ne potroše, umanje poreznu osnovicu. Porezni propis omogućava im smanjivanje porezne obveze u sljedećih pet godina, što znači da će im od ostvarene dobiti ostajati veći iznos za raspodjelu. Pravo na prijenos poreznoga gubitka imaju i obveznici poreza na dobit kojima se porezna godina razlikuje od kalendarske godine. Na primjer, obveznik poreza na dobit koji je u 2021. izmijenio razdoblje utvrđivanja poreza na dobit, tako da umjesto za kalendarsku godinu obvezu utvrđuje za drugo dvanaestomjesečno

razdoblje, time nije izgubio pravo na prijenos poreznih gubitaka koji nisu stariji od pet godina. Jedini je uvjet da je prijelazno razdoblje do njegovoga novog poreznog razdoblja kraće od šest mjeseci, s tim da mu se pri računanju razdoblja zadržavanja prava na prijenos poreznoga gubitka njegovo novo i prijelazno razdoblje računa kao jedna godina. Prema propisima o porezu na dohodak, pravo na prijenos poreznoga gubitka imaju samo obrtnici, poljoprivrednici i slobodna zanimanja koji poreznu obvezu utvrđuju na temelju Knjige primitaka i izdataka, također na rok od pet godina (Lider, 2021.).

### **2.2.6. Porez po odbitku**

U poreznom sustavu RH postoji i porez po odbitku (withholding tax) koji se zadržava na izvoru prihoda prije nego što se taj prihod isplati primatelju. Porez po odbitku je reguliran Zakonom o porezu na dobit i drugim relevantnim propisima.

Porezni obveznik poreza po odbitku je isplatitelj. Porezna osnovica poreza po odbitku je bruto iznos naknade koju tuzemni isplatitelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju.

Porez po odbitku plaća se na kamate, dividende, udjele u dobiti te na autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva (prava na reprodukciju, patente, licencije, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava) koje se plaćaju inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe.

Iznimno, porez po odbitku ne plaća se na kamate isplaćene:

1. na robne kredite za kupnju dobara koja obvezniku služe za obavljanje djelatnosti,
2. na kredite koje daje inozemna banka ili druga financijska institucija,
3. imateljima obveznica, državnih i korporativnih, inozemnim pravnim osobama.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 15 %.

Porez po odbitku na dividende i udjele u dobiti plaća se po stopi od 12 %.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 25 % na sve vrste naknada i usluga te na usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge, kada se plaćaju osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora

poslovanja u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. (Porezna uprava, 2023.).

### **2.2.7. Oporezivanje dividende**

Porezom na dobit obuhvaćeno je i oporezivanje raspoređenog dijela dobiti te udjela u dobiti. Dohotkom od kapitala smatraju se tako primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu i drugi istovjetni primici koji se smatraju raspodjelom dobiti.

Dohodak od kapitala ne utvrđuje se po osnovi dividendi i udjela u dobiti ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva ili ako su ostvareni od ulaganja Fonda hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji te su namijenjeni i dijele se članovima tog fonda.

Porez na dohodak od kapitala po osnovi primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu plaća se po odbitku, po stopi od 12%, pri isplati.

Porez na dohodak se ne plaća pri isplati dividendi i udjela u dobiti ako se isplaćuju iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012. godine, osim dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu koji su ostvareni u razdoblju od 1. siječnja 2001. do 31. prosinca 2004. godine, a isplaćuju se nakon stupanja na snagu Zakona o porezu na dohodak (NN 138/20) te se oporezuju stopom predujma poreza na dohodak od 12%. (Porezna uprava, 2023.).

### **2.2.8. Postupak utvrđivanja konačne porezne obveze kod poreza na dobit**

Kod utvrđivanja porezne osnovice, poduzeće koje je ostvarilo dobit ili gubitak dužno je podmiriti porez. Postupak obračuna konačne porezne obveze prolazi kroz nekoliko koraka, odnosno postupak utvrđivanja porezne obveze obuhvaća četiri koraka koji su zornije prikazani u sljedećoj shemi:

### Shema 1 Postupak utvrđivanja porezne obveze poreza na dobit

	<b>DOBIT/GUBITAK = poslovni prihodi – poslovni rashodi</b>
Prvi korak	+ stavke uvećanja dobiti (smanjenja gubitka) - stavke umanjnja dobiti uvećanja gubitka)
	<b>= DOBIT NAKON UVEĆANJA I UMANJENJA</b>
	<b>DOBIT NAKON UVEĆANJA I UMANJENJA</b>
Drugi korak	- Preneseni gubitak
	<b>= POREZNA OSNOVICA</b>
	<b>POREZNA OSNOVICA</b>
Treći korak	* Porezna stopa <b>10 ili 18%</b>
	<b>= POREZNA OBVEZA</b>
	<b>POREZNA OBVEZA</b>
Četvrti korak	- Olakšice, oslobođenja, poticaji
	<b>= UKUPNA POREZNA OBVEZA</b>

Izvor: Samostalna izrada autora

#### 2.2.9. Godišnji obračun poreza na dobit na primjeru tvrtke Beiersdorf d.o.o.

Beiersdorf Hrvatska ima sjedište u Zagrebu i zapošljava 39 zaposlenika. Osnovana je 2000. godine. Beiersdorf d.o.o. vlasnik je mnogih poznatih brandova za kozmetiku, od kojih se izdvajaju: NIVEA, Eucerin, NIVEA MEN, Labello, Hansaplast i Atrix.

Beiersdorf Hrvatska je jedna od više od 150 međunarodnih podružnica kozmetičke tvrtke Beiersdorf AG sa sjedištem u Hamburgu, Njemačka. Više od 130 godina posvećeni su potrebama svojih potrošača te ih se smatra izumiteljima suvremene njege kože. Beiersdorf NIVEA je svjetski brand br. 1 za njegu kože. Podružnica TESA SE jedan je od vodećih svjetskih proizvođača samoljepljivih proizvoda i sustavnih rješenja za industriju, obrte i potrošače.

U nastavku, prikazan je način obračuna godišnjeg poreza na dobiti za 2023. godinu na temelju podataka tvrtke Beiersdorf d.o.o., ako i pripadajući obrasca pri oporezivanju dobiti sukladno zakonskim propisima.

Na temelju stvarnih podataka iz obračuna jasno vidimo da je promatrano poduzeće ostvarilo dobit od 7.626.263,18 eura u 2023. godini, stoga je obvezno platiti porez na dobit. Sukladno Zakonu o porezu na dobit (NN 148/13) , sljedeći korak pri izračunu porezne osnovice jesu utvrđivanje stavki povećanja dobiti/smanjenja gubitka, te stavke smanjenja dobiti/povećanja gubitka. Stavke povećanja dobiti/smanjenja gubitka za promatrano poduzeće u 2023. godini iznosila su 447.096,04 eura, dok su stavke smanjenja dobiti/povećanja gubitka iznosile 2.789.000,00 eura. Pribrajanjem stavki povećanja dobiti/smanjenja gubitka i oduzimanjem stavki smanjenja dobiti/povećanja gubitka, utvrđena je porezna osnovica u iznosu od 5.284.359,22 eura. Temeljem Zakona o porezu na dobit, na promatrano poduzeće primjenjuje se porezna stopa u iznosu od 18% (obzirom da je dobit nakon smanjenja i uvećanja iznosila više od milijun eura) pa konačna porezna obvezna iznosi 951.184,66 eura.

**PRIJAVA POREZA NA DOBIT**

za razdoblje od **01.01.2023.** do **31.12.2023.**  
(dan, mjesec, godina) (dan, mjesec, godina)

**Osobni identifikacijski broj (OIB)** |5\_|7\_|3\_|1\_|5\_|9\_|2\_|7\_|7\_|4\_|2\_|

**Naziv / ime i prezime poreznog obveznika**

BEIERSDORF HRVATSKA D.O.O.

Broj zaposlenih na osnovi stvarnih sati rada (cijeli broj) na kraju poreznog razdoblja |\_|\_|\_|\_|3\_|9\_|

**Potvrda primitka prijave**

(popunjava Porezna uprava)

(Nadnevak)

(Potpis)

## UTVRĐIVANJE POREZNE OSNOVICE I POREZNE OBVEZE

R.br.	OPIS	IZNOS (u eurima i centima)											
<b>I. DOBIT / GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA</b>													
1.	UKUPNI PRIHODI	4	1	5	5	4	4	8	9	,	4	7	
2.	UKUPNI RASHODI	3	3	9	2	8	2	2	6	,	2	9	
3.	<b>DOBIT (r. br. 1. – r. br. 2.)</b>		7	6	2	6	2	6	3	,	1	8	
4.	<b>GUBITAK (r. br. 2. – r. br. 1.)</b>								0	,	0	0	
<b>II. POVEĆANJE DOBITI / SMANJENJE GUBITKA</b>													
5.	Amortizacija (čl. 12. st. 13., 16., 17., 18. i 19. Zakona)												
6.	50% troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)			3	8	5	4	6	5	,	2	7	
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, troškovi prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba (čl. 7. st. 1. t. 6, 8. i 12. Zakona)												
10.	Dobit kontroliranog inozemnog društva (čl. 30.b i 30.c Zakona)												
11.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe (čl. 7. st. 1. t. 7. Zakona)												
12.	Prekoračeni troškovi zaduživanja (čl. 30.a Zakona)												
13.	Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi (čl. 7. st. 1. t. 9. Zakona)												
14.	Rashodi darovanja iznad propisanih svota (čl. 7. st. 1. t. 10. Zakona)												
15.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva (čl. 8. Zakona)												
16.	Kamate između povezanih osoba (čl. 14. Zakona)												
17.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka (čl. 7. st. 1. t. 1. Zakona)												
18.	Amortizacija iznad propisanih stopa (čl. 12. st. 5. i 6. Zakona i čl. 22. Pravilnika)												
19.	Iznos povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezneosnovice (čl. 16. Zakona)												
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)												
21.	Vrijednosno usklađenje zaliha (čl. 10. Zakona)				6	1	6	3	0	,	7	7	
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)												
25.	Povećanja dobiti za ostale prihode, druga povećanja dobiti (čl. 17. Zakona, čl. 30.d do 30.i Zakona te ostala propisana povećanja)												
26.	<b>UKUPNA POVEĆANJA DOBITI / SMANJENJA GUBITKA (r. br. 5. do 25.)</b>		4	4	7	0	9	6	,	0	4		
<b>III. SMANJENJE DOBITI / POVEĆANJE GUBITKA</b>													
27.	Prihodi od dividendi i udjela u dobiti (čl. 6. st. 1. t. 1. Zakona)												
28.	Potpore u slučaju posebnih okolnosti (čl. 6. st. 6. Zakona)												
29.	Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja (čl. 6. st. 1. t. 3. Zakona)												
30.	Nerealizirani dobiti i ostali rashodi ranijih razdoblja (čl. 6. st. 1. t. 2. ist. 2. Zakona)												
31.	Smanjenje dobiti za ostale prihode i ostala umanjena	2	7	8	9	0	0	0	,	0	0		
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.	<b>Ukupni iznos državnih potpora, čl. 6. st. 1. t. 5. (r. br. 34.1. i r. br. 34.2.)</b>												
34.1.	Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu (čl. 14. Pravilnika)												
34.2.	Državna potpora za istraživačko razvojne projekte (čl.15. Pravilnika)												

35.	UKUPNA SMANJENJA DOBITI / POVEĆANJA GUBITKA (r. br. 27. do 34.)	2	7	8	9	0	0	0	,	0	0		
<b>IV. POREZNA OSNOVICA</b>													
36.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3. + r. br. 26. – r. br. 35.) ili (r. br. 4. – r. br. 26. + r. br. 35.)	5	2	8	4	3	5	9	,	2	2		
37.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)												
38.	<b>Porezna osnovica</b> (r. br. 36. – r. br. 37.)	5	2	8	4	3	5	9	,	2	2		
<b>V. POREZNI GUBITAK</b>													
39.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3. + r. br. 26. – r. br. 35.) ili (r. br. 4. – r. br. 26. + r. br. 35.)												
40.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)												
41.	<b>Porezni gubitak za prijenos</b> (r. br. 39. – r. br. 40.)												
<b>VI. POREZNA OBVEZA</b>													
42.	Porezna osnovica (r. br. 38.)	5	2	8	4	3	5	9	,	2	2		
43.	Porezna stopa (čl. 28. Zakona)						1	8	,	0	0	%	
44.	<b>Porezna obveza</b> (r. br. 42. × r. br. 43.)		9	5	1	1	8	4	,	6	6		
<b>VII. POREZNE OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI</b>													
45.	<b>Olakšice i oslobođenja za potpomognuta područja</b> (r. br. 46. + r. br. 47.)												
46.	Olakšice i oslobođenja na području Grada Vukovara (čl. 28.a st. 1. Zakona i čl. 42. Pravilnika)												
47.	Olakšice i oslobođenja na području I. skupine (čl. 28.a st. 2. Zakona i čl. 42. Pravilnika)												
48.													
49.	<b>Olakšice prema čl. 12., 13. i 20. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 1. Pravilnika</b> (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.	<b>Olakšice prema čl. 31. st. 1. Zakona o poticanju ulaganja i čl. 43.a st. 2. i 3. Pravilnika</b> (r. br. 50.1. + r. br. 50.2. + r. br. 50.3. + r. br. 50.4.)												
50.1.	Iznos olakšice za mikropoduzetnike uz primjenu umanjene stope za 50%												
50.2.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 50%												
50.3.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 75%												
50.4.	Iznos olakšice uz primjenu umanjene stope za 100%												
51.	<b>Ukupni iznos poticanja ulaganja</b> (r. br. 49. + r. br. 50.)												
52.	<b>Ukupni iznos olakšica, oslobođenja i poticaja</b> (r. br. 45. + r. br. 51.)												
<b>VIII. POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA</b>													
53.	Porezna obveza (r. br. 44. – r. br. 52.)		9	5	1	1	8	4	,	6	6		
54.	Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)												
55.	Porezna obveza (r. br. 53. – r. br. 54.)		9	5	1	1	8	4	,	6	6		
56.	Uplaćeni predujmovi		8	5	6	5	7	6	,	0	7		
57.	Razlika za uplatu (r. br. 55. – r. br. 56.)			9	4	6	0	8	,	5	9		
58.	Razlika za povrat (r. br. 56. – r. br. 55.)												
59.	Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)			7	9	2	6	5	,	3	9		
<b>IX. PREGLED NEISKORIŠTENIH PRAVA NA PRIJENOS GUBITKA PREMA GODINAMA NASTANKA</b>													



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
Godina	Iznosi (u eurima i centima)				
Prethodna razdoblja po godinama					
Porezno razdoblje		951.184,66			

**ZA ISTINITOST I VJERODOSTOJNOST PODATAKA  
JAMČIM VLASTITIM POTPISOM**

NADNEVAK | | | | |

\_\_\_\_\_  
(porezni obveznik/opunomoćenik/ovlašteni porezni savjetnik)

Izvor: Porezna uprava RH

### **3. Analiza oporezivanja dobiti u RH u razdoblju od 1995. do 2022.**

Porez na dobit važan je porezni oblik unutar poreznog sustava suvremenih država, te se njegova značajnost vrlo često sagledava kroz ekonomsko stajalište, odnosno koliki financijski učinak taj porez ostvaruje te kako porez na dobit utječe na odluke društava o njihovim investicijama. U kojoj mjeri će oporezivanje dobiti utjecati na investicije ovisi o prirodi investicijske funkcije. Ona ovisi o nekoliko čimbenika: o očekivanoj profitabilnosti projekata (neto stopa povrata), promjenama u prodaji (realizaciji) i promjenama postojećih proizvodnih kapaciteta u odnosu na prodaju te o raspoloživosti vlastitih sredstava, što uključuje dobit nakon oporezivanja i amortizaciju (Šimović, Deskar Škrbić, 2020.). Tako se smanjenom poreznom stopom prilikom oporezivanja dobiti nastoji pozitivno utjecati na investicije, s ciljem da se povećaju ulaganja korporacija, što stvara pozitivnu korelaciju na cjelokupno gospodarstvo.

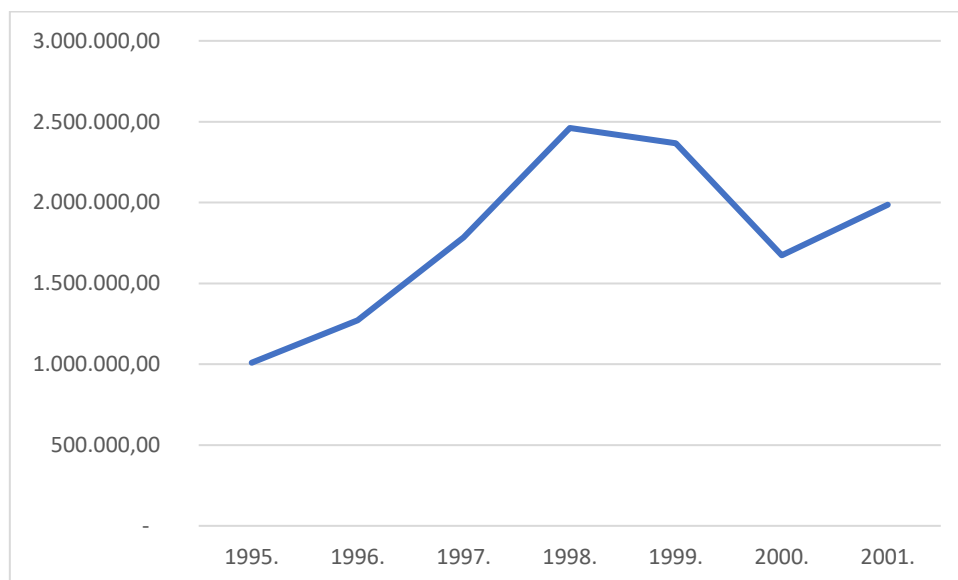
Prema određenim istraživanjima skupine njemačkih znanstvenika iz 2020. utvrđeno je da povećanje porezne stope za 1 postotni bod smanjuje omjer između planiranih i ostvarenih investicija za 3 posto u prvoj godini nakon donošenja odluke (Poslovni dnevnik, 2022.). Primjer koji potvrđuje navedeno jest Irska. Irska je još od 80-ih godina prošlog stoljeća imala iznimno nisku poreznu stopu, što je privlačilo kompanije i investitore da tamo „presele“ svoje europsko sjedište, te se Irska iz siromašne zemlje razvila u vrlo razvijenu zemlju, te je dobila titulu „europskog gospodarskog tigra“. Stoga ne čudi da su brojne farmaceutske i tehnološke kompanije, uključujući Facebook i Google, prebacili svoje poslovanje upravo tamo. Irska kao „porezna oaza“ postala je još 1980. godine kad je Apple, koji je bio u ranoj fazi razvoja, tamo prebacio svoje poslovanje. Irska je korporativnom poreznom stopom od 10% privukla kasnije i druge velike tvrtke, kao što su Microsoft, Intel, Facebook, Google. Tek 1997. godine povećala je porez na 12.5% kako bi udovoljila europskim pravilima o državnoj pomoći i tržišnom natjecanju. Strategija je rezultirala velikim investicijama i stvaranjem poslova, ali i ostatak zapadne Europe nije bio sretan s tom strategijom poreznog dampiranja. Dugoročno, Irska je postigla svoje dugoročne ciljeve, te je smanjivanjem porezne stope pogodovala novim investicijama i otvaranjem novih radnih mjesta, što je generiralo povećanje potrošnje i punjenje državne blagajne.

S obzirom na financijsku ulogu poreza na dobit, u ovom poglavlju analiziraju se fiskalni učinci poreza na dobit.

### 3.1. Analiza fiskalnih pokazatelja u oporezivanju dobiti u RH od 1995. do 2001.

Kako smo prethodno naveli oporezivanje dobiti je doživjelo mnogobrojne promjene. Razdoblje od 1995. do 2001. godine bilo je prvo razdoblje oporezivanja dobiti sukladno izmjenama sustavu oporezivanja dobiti koji je naslijeđen iz sustava bivše države. U analiziranom razdoblju porezna osnovica utvrđivala se kao razlika kapitala uloženog na kraju i na početku poreznog razdoblja, postojala je zaštitna kamata te je porezna stopa je iznosila 35 posto. Zaštitna kamata bila je u tom razdoblju jedna od najvažnijih osobina oporezivanja dobiti koja je osiguravala svojevrsnu neutralnost pri oporezivanju. Obračunavala se na način da se kamatni faktor primjeni na vrijednost vlastitog kapitala na početku godine za koju se vrši obračun, pri čemu se porezna osnovica umanjivala upravo za iznos utvrđene zaštitne kamate. Drugim riječima, zaštitna kamata predstavljala je svojevrsni oportunitetni trošak kapitala za poduzetnika jer umanjujući poreznu obvezu za zaštitnu kamatu na taj se način neutralno djelovalo na odluku o ulaganju u financijsku ili realnu imovinu.

*Grafikon 1 Kretanje prihoda od poreza na dobit u RH od 1995. do 2001. godine (u tisućama kuna)*



Izvor: Godišnjaci Ministarstva financija; <https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/publikacije/godisnjaci-ministarstva/544>

Možemo vidjeti da su ukupni prihodi od poreza na dobit u 1994. godini iznosili 591.585.000, kuna, dok su u 1995. iznosili 1.009.073.000 kuna. Podaci ukazuju da se

u dvije promatrane godine prihod od poreza na dobit gotovo udvostručio, što ukazuje na snažan gospodarski rast hrvatskog gospodarstva u tom razdoblju. U 1997. godini ukupni prihodi od poreza na dobit iznosili su 1.785.259.000 kuna, što je trostruko više nego 1994. godine, što potvrđuje rast i razvoj hrvatskog gospodarstva nakon ratnog razdoblja, ali i izravni je pokazatelj da se povećanjem porezne stope, povećao i porezni prihod poreza na dobit.

Zanimljiv je i pokazatelj broja prijava poreza na dobit u promatranom razdoblju te je ukupan broj zaprimljenih prijava za porez na dobit u 1996. godini u odnosu na 1994. fiskalnu godinu porastao za 24,6 posto, s 56 517 zaprimljenih poreznih prijava za 1994. godinu na 70 421 poreznu prijavu za 1996. godinu. Osim povećanog broja poreznih obveznika, i visina predujmova za buduće razdoblje ukazuje na trend snažnog gospodarskog rasta. Naime, povećanje predujmova u 1995. godini u odnosu na 1994. godinu je iznosilo 38,8 posto nominalno, dok je taj porast u 1996. godini u odnosu na 1995. iznosio 42,9% nominalno (Ministarstvo financija, 1997.).

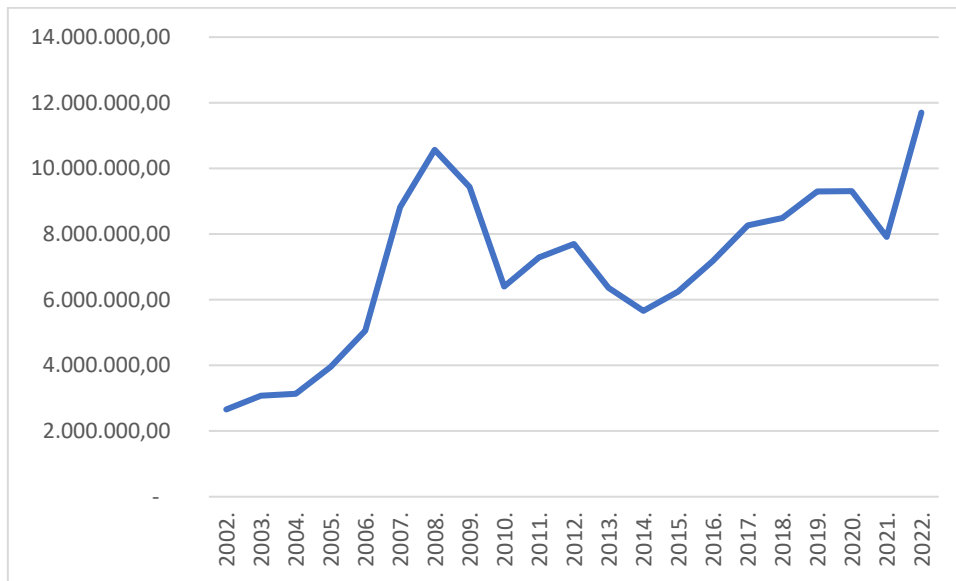
U 1999. i 2000. godini uočava se značajno smanjenje prihoda od poreza na dobit u državnom proračunu Republike Hrvatske. U 2000. godini prihodi od poreza na dobit smanjili su se 30% u odnosu na 1999. godinu te su iznosili 1.673.753.000 kuna. Upravo je u tom razdoblju nastupila kasna tranzicijska recesija u Hrvatskoj, uzrokovana događanjima u okruženju, konkretno bankarskom krizom 1998. i 1999., zatim Azijskom financijskom krizom, Ruskom proračunskom krizom 1998., ali i zbivanjima na Kosovu 1999. godine zbog kojih je hrvatski turizam osjetio direktne posljedice. U promatranome razdoblju, od poreza na dobit državni proračun je prikupljao između 1,2 i 1,5 posto ukupnog bruto domaćeg proizvoda, odnosno između 4 i 5 posto ukupnih poreznih prihoda.

### **3.2. Oporezivanje dobiti u RH u razdoblju od 2001. do 2022. godine**

Provedenim izbornim ciklusom u 2000. godini dolazi do ustroja nove koalicijske vlasti koja je stupanjem na vlast provela mnogobrojne promjene, pa tako i promjene unutar poreznog sustava, a time i oporezivanja dobiti. U 2000. godini usvojen je novi Zakon o porezu na dobit s primjenom od 1.1.2001. godine. Tim je zakonom kompletno promijenjena definicija poreznog obveznika, obračun porezne osnovice, promijenjena je visina porezne stope, te je definiran i porez po odbitku. Prema novom Zakonu ukinuo se i institut zaštitne kamate, a stopa poreza na dobit se s 35% smanjuje na 20%. Ako

se isplaćuje dividenda, tada se ta isplata oporezuje s još 15% kao dohodak fizičke osobe. Stopa od 20 posto bila je jedna od nižih stopa poreza na dobit među svim tranzicijskim i europskim zemljama. Pored izmjene porezne stope izmijenjen je i način utvrđivanja porezne osnovice poreza na dobit. Prema starom Zakonu dobit se definirala kao iznos razlike između vlastitog kapitala na kraju i na početku razdoblja. Za razliku od toga, prema novom Zakonu dobit se definirala kao razlika između prihoda i rashoda u poreznom razdoblju, što je mnogo bliže načinu utvrđivanja osnovice na način kako je definirana i u drugim tržišnim gospodarstvima. Do izmjena Zakona o porezu na dobit došlo je zbog htijenja da se hrvatski porezni sustav učini što transparentnijim, jednostavnijim i konkurentnijim. Ovo je, između ostalog, bila i jedna od mjera kojom se željelo privući strane investitore, potaknuti ulaganje, investicije te zapošljavanje. U tu svrhu, pored smanjenja porezne stope, definirane su i druge značajne porezne olakšice. Kao i kod poreza na dohodak od samostalne djelatnosti, tako i porezom na dobit, porezna se osnovica dodatno umanjuje za iznos isplaćenih plaća novozaposlenim. Također, Zakon dopušta trenutni otpis nove opreme i objekata nabavljenih za poduzetničke svrhe i mogućnost da se po toj osnovi iskaže gubitak koji se može nadoknaditi kroz idućih pet godina. Posebne porezne olakšice dane su za područja od posebne državne skrbi gdje se porezna stopa umanjuje ovisno o skupini u kojoj se pojedino područje nalazi (za područje I. skupine porezna stopa iznosi 25% od propisane porezne stope). U svrhu poticanja ulaganja, ovisno o visini ulaganja i broju zaposlenih, porezna stopa se umanjuje na rok od 10 godina (na dobit ostvarenu od ulaganja 60 milijuna kuna porezni obveznik će biti na 10 godina oslobođen plaćanja poreza na dobit ukoliko u tom razdoblju bude zapošljavao najmanje 75 zaposlenih). Također, darovanja (donacije) za određene namjene i određene korisnike, priznaju se kao porezni rashod do visine od 2% od prihoda koji je donator ostvario prethodne godine, a može i veći iznos po posebnom programu. Od 2001. godine porezno se priznaje 30% rashoda za reprezentaciju, plaća se porez po odbitku po stopi od 15% na naknade koje tuzemni porezni obveznik plaća u inozemstvo na ime određenih troškova, te pri isplati dividendi i udjela iz dobiti, te kamata (osim kamata na bankovne i robne zajmove). Novitet u sustavu oporezivanja dobiti jest priznanje porezne olakšice za iznose plaća novouposlenih, poticaji i porezne olakšice propisane u drugim propisima, objedinjene su u novom Zakonu. Vrlo je bitno spomenuti kako je novom poreznom reformom ukinuta i zaštitna kamata (Ministarstvo financija, 2001.).

*Grafikon 2 Kretanje prihoda od poreza na dobit u državnom proračunu u razdoblju od 2002. do 2022. godine*



Izvor: Godišnjaci Ministarstva financija; <https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/publikacije/godisnjaci-ministarstva/544>

Prema podacima iz Ministarstva financija, porezni prihodi od poreza na dobit u 2002. godini iznosili su 2.659.108.000 kuna, što predstavlja rast od 34 posto u odnosu na 2001. godinu kad su prihodi iznosili 1.987.163.000 kuna. Trend rasta se nastavio i u narednim godinama promatranog razdoblja, čime se pokazuje uspješnost porezne reforme u prikupljanju većeg iznosa poreznih prihoda, ali i označava pokazatelj razvoja hrvatskog gospodarstva. U 2006. godini prihodi od poreza na dobit iznosili su 5.055.966.000 kuna, odnosno gotovo 9 posto ukupnih poreznih prihoda 2006. godine. Od 2002. do 2006. godine, prihodi od poreza na dobit povećali su se gotovo dvostruko, točnije za 90 posto.

U drugom polugodištu 2008. godine pojavom ekonomske odnosno financijske krize u svijetu znatno su se promijenili makroekonomski uvjeti u odnosu na početak godine i u Hrvatskoj, što se očitivalo u rastu bruto domaćeg proizvoda u 2008. godini od 2,4 posto. Gospodarska kriza svoje je negativne učinke pokazala u narednim godinama te je uzrokovala znatno smanjenje prihoda državnog proračuna, jednako tako i znatno smanjenje prihoda od poreza na dobit. Konkretno, promet poduzeća se smanjio, što je dovelo do smanjenih prihoda u poduzećima. Većina njih je svoju poslovnu godinu završavala sa negativnim rezultatom poslovanja, odnosno gubitkom. Samim time, država nije bila u mogućnosti ubirati porez na dobit od tih poduzeća, te se prihod

posljedično smanjivao u godinama koje su slijedile. Gospodarske krize u Hrvatskoj pokazale su se kao duboke i dugotrajne, stoga je bilo potrebno više vremena za oporavak gospodarstva, nego li je to u ostalim razvijenim zemljama EU.

Grafikon 2. jasno prikazuje utjecaj gospodarske krize na domaće gospodarstvo, konkretno predrecesijsko, recesijsko i postrecesijsko kretanje prihoda od poreza na dobit. Prihod od poreza na dobit u 2008. godini je iznosio 10.564.703.000 kuna, dok je planirano bilo 10.021.475.000, što ukazuje da su stvarni prihodi tog poreza premašili one planirane. Međutim, od 2008. godine na dalje, dolazi do smanjenja prihoda od oporezivanja dobiti, te osim 2011. i 2012. godine, pravac ukazuje na opadajući trend prihoda tog oblika oporezivanja. U promatranome razdoblju, najniža vrijednost prihoda od poreza na dobit zabilježena je 2014. godine kad je prihod od poreza na dobit iznosio 5.657.765.000 kuna. Obzirom da se hrvatsko gospodarstvo od recesije oporavilo tek 2015. godine, vidljivo je da u toj godini dolazi do „loma“ i ponovno započinje trend rasta prihoda, koji u 2016. godini iznose 7.187.977.000 kuna, odnosno gotovo 10 posto svih poreznih prihoda u toj godini.

U pred recesijskom razdoblju udio prihoda od poreza na dobit činio je gotovo 10 posto (9,8 posto) ukupnih poreznih prihoda, dok je u zadnjoj godini 6 posto svih poreznih prihoda, što ukazuje na smanjenje od gotovo 40 posto.

U narednim godinama, sve do pojave korona virusa 2020. godine, trend prihoda od oporezivanja dobiti bio je u konstantnome rastu. Virus „COVID-19“ uzrokovao je poremećaje u lancu nabave, zatvaranje granica i ograničio je kretanje ljudi i robe, što je za posljedicu uzrokovalo krizu na globalnom tržištu. Znatno broj poduzeća obustavio je svoje poslovanje, otpustio zaposlene i ostvario gubitak u prethodnoj i tekućoj poslovnoj godini, pa su i prihodi od oporezivanja dobiti bili znatno niži u odnosu na prethodnu, pred kriznu godinu. Prihodi od poreza na dobit u RH 2021. godine iznosili su 7.915.094.958 kuna, odnosno 1,5 milijardu kuna manje u odnosu na 2020. godinu, a činili su 9,46 posto ukupnih poreznih prihoda te godine.

Obzirom da su gospodarski subjekti obveznici poreza na dobit, Vlada je donijela Peti krug porezne reforme 2021. godine kako bi olakšala gospodarstvenicima poslovanje u kriznom vremenu. Što se tiče poreza na dobit, njegova stopa se smanjila sa 12 na 10 posto za male poduzetnike sa prihodima do 7,5 milijuna kuna. Isto smanjenje odnosi se i na sve neprofitne organizacije koje za gospodarsku djelatnost paušalno plaćaju porez na dobitak. Treba naglasiti da se izmjene Zakona o porezu na dobit odnose i na

dobit za 2021., što znači da poduzetnici koji u ovoj godini ostvare ukupni prihod do 7,5 milijuna kuna mogu već prilikom izračuna predujma poreza na dobit za 2021. primijeniti stopu od 10 posto. Zakonskim se izmjenama smanjio i porez na isplate dividendi i udjela u dobiti također s 12 na 10 posto.

U 2022. godini ostvaren je oporavak gospodarstva od krize, te su samim time i prihodi od oporezivanja dobiti zabilježili značajan porast, te je ubrano i najviše prihoda od poreza na dobit od 1994. godine do danas, te su prihodi iznosili 11.702.036.714 kuna, odnosno gotovo 12 posto svih poreznih prihoda ostvarenih u prethodnoj godini. Taj je pokazatelj potvrdio uspješnost provedene reforme, ali i brz oporavak hrvatskog gospodarstva nakon globalne krize.

### **3.3. Oporezivanje dobiti u RH 2023. godini**

U 2023. godini na snagu je stupila izmjena i dopuna Zakona o porezu na dobit unutar posljednjeg kruga poreznih izmjena. Posljednji krug porezne reforme direktno je povezan sa uvođenjem eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj, što je i glavni razlog donošenja promjena u poreznom sustavu RH. Poreznom reformom, dakako, nastupile su i promjene u Zakonu i Pravilniku o porezu na dobit i to slijedeći: Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dobit te Pravilnik o izmjenama Pravilnika o postupku sklapanja prethodnog sporazuma o transfernim cijenama. Navedenim pravilnicima:

- usklađene su odredbe sa Zakonom o poticanju ulaganja (Narodne novine broj 62/22) i Zakonom o izmjenama Zakona o trgovačkim društvima (Narodne novine broj 114/22)
- izmijenjene su odredbe povezane s kunom radi uvođenja eura i pripadajući obrasci koji su vezani za porezna razdoblja započeta u 2023. godini.
- propisano je priznavanje troškova u 100% iznosu za vozila s 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
- pojašnjena je odredba o prijenosu poreznog gubitka u slučaju statusnih promjena te je dodana pozicija za upisivanje iznosa poreznog gubitka koji se ne može prenositi u slijedeće porezno razdoblje. (Ministarstvo financija, 2023.)



Također, objavljena je i Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (NN 151/22), kojom kamatna stopa na zajmove između povezanih osoba za 2023. iznosi 2,4%. Prema novoj reformi nastupila je izmjena o uplati poreza na dobit, odnosno, porez na dobit se više ne uplaćuje na račune gradova ili općina prema sjedištu/prebivalištu poreznog obveznika, nego u korist računa Državnog proračuna.

Najnovijom poreznom reformom, koja je donesena sredinom 2023. nastupile su sljedeće promjene:

- Iznos u eurima zaokružuje se u korist poreznih obveznika
- Povećava se na 650 eura vrijednost imovine na koju se primjenjuje obračun amortizacije.
- Preciziraju se postojeće mogućnosti doniranja u opće korisne svrhe u iznosu većem od 2% prihoda prethodne godine, ako postoje programi i odluke nadležnih ministarstva (sport, zdravstvo, kultura itd.)
- 30.travnja: rok za plaćanje poreza na dobit po godišnjem obračunu. Radi pojednostavljenja sustava uvodi se fiksni datum plaćanja umjesto prema danu podnošenja prijave.

Porez po odbitku

- ukida se za istraživanje tržišta i poslovno savjetovanje.
- ukida se za dividende za područje Europskog gospodarskog prostora
- povećava se za ne surađujuće jurisdikcije s 20% na 25%.

U Hrvatskoj je za 2023. godinu u okviru poreznih izmjena uključen dodatni porez na dobit, a cilj njegova uvođenja povezan je s ekonomskim izazovom porasta cijena energenata izazvanih ratom u Ukrajini. Dodatni porez na dobit uveden je u Hrvatskoj 2023. godine i predstavljao je odgovor na specifične gospodarske izazove i imao je za cilj povećanje državnih prihoda u kontekstu ekonomskih prilika i prilagodbi. Ovaj porez posebno je bio usmjeren na velike korporacije koje su ostvarile značajne profite, posebno u kontekstu globalne ekonomske krize (i pandemije COVID-19). Porez je bio jednokratni, što znači da nije predviđen kao trajna mjera, već kao privremena mjera za stabilizaciju proračuna i odgovaranje na izvanredne ekonomske uvjete. Porez je bio usmjeren na velike i profitabilne tvrtke koje su ostvarile iznadprosječne profite u specifičnim ekonomskim uvjetima. To je uključivalo sektore koji su imali koristi od

poremećaja na tržištu izazvanih rastućom inflacijom. Dodatni porez imao je progresivne elemente, ciljajući veće profite s višim stopama, kako bi osigurao pravedniju raspodjelu tereta oporezivanja među različitim gospodarskim subjektima. Dodatni porez na dobit donio je značajan iznos u državnu blagajnu. Prema rebalansu proračunu za 2023. godinu, očekivalo se da će prihodi od ovog poreza iznositi 428,7 milijuna eura, ali su ukupni prihodi od poreza na dobit dosegнули 2 milijarde eura (Vlada RH, 2023.).

### **3.4. Usporedba fiskalnih pokazatelja pri oporezivanju dobiti između RH i zemalja članica EU**

U ovome potpoglavlju uspoređuju se fiskalni učinici poreza na dobit u RH vs. država članica EU. Prikupljeni podaci odnose se na razdoblje od 2010. do 2022. godine. U nastavku će se analizirati udio prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim приходima te udio prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP u zemljama članica EU u usporedbi s RH.

Uspoređujući ulogu i značaj poreza na dobit u RH i zemljama članicama EU možemo vidjeti vrlo šaroliku sliku vezano uz oporezivanje dobiti. Prema podacima za 2022. godinu, među zemljama članicama EU, Republika Hrvatska se nalazila na 13. mjestu kad je riječ o udjelu prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u s udjelom od 3,2 posto. Najveći udio prihoda od oporezivanja dobiti u ukupnom BDP-u ostvaruje Cipar, čiji prihodi od oporezivanja dobiti čine čak 6,6 posto ukupnog BDP-a te zemlje. Usporedbe radi, na samome začelju nalazi se Latvija sa udjelom od 1 posto. Prosjek unutar zemalja članica EU iznosi 3,3 posto, što Hrvatsku svrstava u države s ispodprosječnim udjelom. Unutar promatranog desetogodišnjeg razdoblja može se vidjeti da se udio prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u mijenjao. Tako je najveću promjenu ostvarila Nizozemska, koja je povećala udio prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u za 2,7 postotnih bodova. Slijede je Grčka i Austrija sa promjenom od 1,4 postotna boda. Iako se Malta nalazi na 5. mjestu kad je riječ o udjelu prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u (4,3 posto), u Malti se dogodilo najveće smanjenje za -1,4 postotna boda. Valja napomenuti kako svega još dvije zemlje uz Maltu ostvaruju negativnu promjenu analiziranog pokazatelja, a to su Latvija i Luxemburg. Za zemlje članice EU 27 prosječna stopa promjene iznosila je 0,9 postotnih bodova.

Tablica 7 Udio prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u država članica EU u razdoblju od 2010. do 2022. godine u %

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Difference 2012-2022 (pp)	Ranking 2022
<b>EU-27</b>	2,2	2,3	2,4	2,4	2,4	2,4	2,6	2,7	2,7	2,6	2,4	2,9	3,3	0,9	
<b>EA-19</b>	2,2	2,3	2,4	2,5	2,4	2,4	2,6	2,7	2,7	2,7	2,4	2,9	3,3	0,9	
<b>Belgium</b>	2,5	2,8	3,0	3,1	3,1	3,3	3,4	4,1	4,3	3,7	3,3	3,8	4,0	1,0	7
<b>Bulgaria</b>	1,8	1,8	1,7	1,9	2,0	2,2	2,2	2,3	2,3	2,3	2,2	2,8	2,9	1,2	18
<b>Czechia</b>	3,2	3,2	3,1	3,2	3,3	3,4	3,5	3,4	3,5	3,3	3,1	3,8	4,2	1,1	6
<b>Denmark</b>	2,3	2,2	2,6	2,8	2,8	2,8	2,8	3,2	2,7	3,1	2,9	3,9	3,1	0,5	15
<b>Germany</b>	2,0	2,4	2,5	2,4	2,4	2,4	2,7	2,7	2,8	2,6	2,2	3,1	3,2	0,7	14
<b>Estonia</b>	1,3	1,2	1,4	1,7	1,7	2,1	1,7	1,5	2,0	1,8	1,6	1,5	1,7	0,3	25
<b>Ireland</b>	2,4	2,2	2,3	2,4	2,4	2,6	2,8	2,8	3,2	3,1	3,2	3,6	4,5	2,2	3
<b>Greece</b>	2,6	2,1	1,1	1,2	1,9	2,2	2,5	2,0	2,2	1,9	1,4	2,0	2,5	1,4	22
<b>Spain</b>	1,8	1,8	2,1	2,0	2,0	2,2	2,2	2,2	2,5	2,1	2,0	2,6	2,7	0,6	20
<b>France</b>	2,3	2,6	2,7	2,7	2,6	2,6	2,6	2,9	2,7	2,8	2,7	2,9	3,3	0,6	12
<b>Croatia</b>	1,9	2,3	2,0	2,0	1,7	1,8	2,2	2,3	2,2	2,3	2,3	2,2	3,2	1,2	13
<b>Italy</b>	2,3	2,2	2,3	2,5	2,2	2,0	2,1	2,1	1,9	2,0	2,1	1,9	2,7	0,4	21

<b>Cyprus</b>	5,5	6,2	5,7	6,5	6,4	5,8	5,5	5,8	5,8	5,6	5,7	6,2	6,6	0,9	1
<b>Latvia</b>	1,0	1,4	1,6	1,6	1,5	1,6	1,7	1,6	1,1	0,2	0,7	0,9	1,0	-0,6	27
<b>Lithuania</b>	1,0	0,8	1,3	1,4	1,4	1,5	1,6	1,5	1,5	1,6	1,7	2,1	2,3	1,0	24
<b>Luxembourg</b>	5,4	4,8	4,9	4,5	4,1	4,2	4,4	5,0	6,3	6,0	4,8	4,5	4,4	-0,5	4
<b>Hungary</b>	1,1	1,1	1,2	1,2	1,5	1,6	2,1	1,8	1,2	1,1	1,2	1,2	1,3	0,1	26
<b>Malta</b>	5,6	5,3	5,7	6,0	5,9	5,9	6,2	6,1	5,5	5,6	4,6	5,1	4,3	-1,4	5
<b>Netherlands</b>	2,3	2,2	2,1	2,1	2,5	2,7	3,3	3,3	3,5	3,7	3,1	3,9	4,8	2,7	2
<b>Austria</b>	2,0	2,1	2,1	2,2	2,2	2,3	2,4	2,5	2,8	2,8	2,2	2,8	3,5	1,4	10
<b>Poland</b>	2,0	2,0	2,1	1,8	1,8	1,8	1,8	1,9	2,1	2,2	2,3	2,6	2,8	0,7	19
<b>Portugal</b>	2,7	3,1	2,8	3,3	2,8	3,1	3,0	3,2	3,3	3,1	2,8	2,4	3,3	0,5	11
<b>Romania</b>	2,0	2,2	1,8	2,0	2,1	2,3	2,3	2,0	2,1	2,1	1,9	2,2	3,1	1,3	16
<b>Slovenia</b>	1,8	1,6	1,2	1,2	1,4	1,5	1,6	1,8	1,9	2,0	2,0	2,5	2,3	1,1	23
<b>Slovakia</b>	2,4	2,4	2,3	2,8	3,3	3,6	3,5	3,5	3,3	3,0	3,0	3,6	3,6	1,3	8
<b>Finland</b>	2,4	2,6	2,1	2,3	1,9	2,2	2,2	2,7	2,5	2,5	2,1	2,7	3,0	0,9	17
<b>Sweden</b>	3,1	2,9	2,4	2,6	2,6	2,9	2,9	2,9	3,0	3,1	3,0	3,5	3,6	1,2	9

Izvor: Europska komisija ([https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union_en))

Tablica 8 Udio prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima zemalja članica EU za razdoblje od 2010. do 2022. godine u %

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Difference 2012-2022 (pp)	Ranking 2022
<b>EU-27</b>	<b>5,9</b>	<b>6,1</b>	<b>6,1</b>	<b>6,1</b>	<b>6,0</b>	<b>6,1</b>	<b>6,5</b>	<b>6,7</b>	<b>6,7</b>	<b>6,6</b>	<b>6,1</b>	<b>7,2</b>	<b>8,1</b>	<b>2,0</b>	
<b>EA-19</b>	<b>5,8</b>	<b>6,1</b>	<b>6,1</b>	<b>6,1</b>	<b>5,9</b>	<b>6,1</b>	<b>6,4</b>	<b>6,7</b>	<b>6,7</b>	<b>6,6</b>	<b>6,0</b>	<b>7,1</b>	<b>8,0</b>	<b>1,9</b>	
<b>Belgium</b>	5,8	6,4	6,6	6,7	6,8	7,3	7,7	9,1	9,6	8,5	7,5	8,8	9,1	2,5	11
<b>Bulgaria</b>	7,0	6,9	6,6	6,8	7,1	7,5	7,7	7,7	7,6	7,6	7,1	9,2	9,4	2,8	9
<b>Czechia</b>	9,7	9,3	9,0	9,2	9,7	9,9	9,9	9,7	9,6	9,3	8,6	10,5	11,8	2,8	5
<b>Denmark</b>	5,0	4,8	5,7	6,0	5,7	6,0	6,2	7,1	6,2	6,7	6,1	8,3	7,5	1,8	17
<b>Germany</b>	5,5	6,3	6,6	6,2	6,1	6,1	6,8	6,8	7,1	6,6	5,6	7,5	7,8	1,2	16
<b>Estonia</b>	4,0	3,8	4,4	5,5	5,4	6,2	5,1	4,7	6,1	5,5	4,9	4,6	5,0	0,6	25
<b>Ireland</b>	8,5	7,9	8,1	8,3	8,3	11,4	11,7	12,3	14,4	14,1	16,2	17,2	21,5	13,4	1
<b>Greece</b>	7,9	6,1	3,0	3,2	5,2	5,8	6,4	5,0	5,5	4,8	3,6	5,0	6,0	3,0	24
<b>Spain</b>	5,9	5,7	6,6	6,0	5,9	6,5	6,6	6,6	7,1	5,9	5,3	7,0	7,2	0,6	19
<b>France</b>	5,5	6,0	6,0	6,0	5,7	5,7	5,6	6,2	5,8	6,2	6,0	6,5	7,2	1,2	20
<b>Croatia</b>	5,2	6,4	5,4	5,4	4,6	4,9	5,7	6,0	5,8	6,0	6,0	5,9	8,6	3,2	12

<b>Italy</b>	5,5	5,3	5,4	5,8	5,0	4,7	5,0	5,0	4,5	4,6	4,8	4,4	6,3	0,9	22
<b>Cyprus</b>	17,4	19,5	18,1	20,5	18,9	17,6	17,1	17,7	17,5	16,5	17,0	17,9	18,1	0,0	2
<b>Latvia</b>	3,4	4,9	5,6	5,5	5,2	5,3	5,4	5,1	3,4	0,5	2,3	2,8	3,3	-2,3	27
<b>Lithuania</b>	3,5	3,0	4,8	5,1	5,0	5,3	5,4	5,1	5,1	5,1	5,3	6,4	7,4	2,6	18
<b>Luxembourg</b>	15,2	13,4	13,3	12,4	11,4	12,1	12,3	13,6	16,0	15,2	12,5	11,8	11,5	-1,8	6
<b>Hungary</b>	3,1	3,1	3,2	3,0	3,9	4,1	5,4	4,8	3,2	3,1	3,2	3,6	3,8	0,6	26
<b>Malta</b>	18,0	16,8	18,1	19,1	18,6	19,8	20,1	20,3	18,1	19,0	15,9	17,4	14,9	-3,2	3
<b>Netherlands</b>	6,4	6,1	5,9	5,9	6,9	7,4	8,7	8,5	9,0	9,4	7,7	9,8	12,5	6,6	4
<b>Austria</b>	4,8	5,1	5,0	5,2	5,1	5,3	5,8	6,0	6,6	6,5	5,2	6,5	8,1	3,1	15
<b>Poland</b>	6,2	6,4	6,5	5,6	5,5	5,7	5,5	5,7	5,9	6,3	6,4	7,1	8,1	1,6	14
<b>Portugal</b>	9,1	9,7	8,7	9,6	8,3	9,1	8,9	9,4	9,6	9,0	7,9	6,8	9,3	0,6	10
<b>Romania</b>	7,8	8,1	6,8	7,4	7,7	8,4	8,6	8,1	8,0	8,0	7,2	8,4	11,4	4,6	7
<b>Slovenia</b>	4,8	4,4	3,2	3,2	3,8	3,9	4,2	4,8	5,2	5,2	5,3	6,4	6,2	3,0	23
<b>Slovakia</b>	8,7	8,2	8,1	9,2	10,3	11,2	10,5	10,2	9,7	8,9	8,7	10,3	10,2	2,1	8
<b>Finland</b>	6,0	6,2	4,9	5,4	4,4	4,9	5,0	6,3	6,0	6,0	5,1	6,3	7,0	2,1	21
<b>Sweden</b>	7,2	7,0	5,8	6,2	6,1	6,8	6,5	6,7	6,9	7,3	7,1	8,2	8,5	2,7	13

Izvor: Europska komisija ([https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union_en))

Promatrajući udio ostvarenih prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima vidjeti se može da se na prvome mjestu nalazi Irska, s udjelom od čak 21,5 posto. Slijede je Cipar sa 18,1 posto te Malta s 14,9 posto. Hrvatska se nalazi na 12. mjestu s udjelom od 8,6 posto, dok se na samom začelju nalazi Latvija s 3,3 posto. Prosjek za zemlje članice EU 27 iznosi 8,1 posto. U desetogodišnjem razdoblju, Irska je povećala svoj udio prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima za čak 13,4 postotnih bodova. Što se tiče RH, u odnosu na 2012. godinu, udio prihoda od oporezivanja dobiti u ukupnim poreznim prihodima povećao se za 3,2 postotna boda i samim time spada u sam vrh EU obzirom glede ostvarene postotne promjene.

Zakonska porezna stopa za oporezivanje dobiti unutar zemalja EU kreće se između 10 posto u Bugarskoj i oko 30 posto u Njemačkoj, Portugalu i Malti. Prosječna porezna stopa oporezivanja dobiti unutar zemalja članica EU iznosi 21,2 posto. Najnižu poreznu stopu zemalja EU odredila je Bugarska, čija zakonom je propisana stopa od 10 posto. Slijede je Mađarska sa stopom od 10,8 posto, zatim Irska i Cipar sa stopom od 12,5 posto. Sve ostale članice imaju stopu oporezivanja dobiti višu od 15 posto, a čak 17 zemalja članica ima stopu od 20 posto ili više. Najviša porezna stopa unutar EU 27 propisana je na Malti i ona iznosi 35%. Kako je ranije napomenuto, u RH su na snazi dvije porezne stope od 10 i 18 posto, koje se primjenjuju ovisno o ostvarenim prihodima gospodarskih subjekata, odnosno iznose li prihodi više ili manje od milijun eura.

## 4. Zaključak

Porez na dobit jedan je od mlađih oblika direktnog oporezivanja, koji se primjenjuje isključivo na pravne osobe odnosno oporezivanje društava. Kod ovog poreznog oblika postoji najveća razina porezne konkurencije, jer države smanjenim stopama poreza na dobit nastoje privući društva na investiranje, a time i otvaranje nova radna mjesta.

Od stjecanja svoje neovisnosti u Republici Hrvatskoj porez na dobit je u razdoblju od 1994. do 2023. doživio brojne izmjene od kojih se izdvajaju: značajna promjena od 2001. godine, kada je ukinut institut zaštitne kamate na uloženi kapital, zatim uvođenje olakšice za reinvestiranu dobit koja je sadržajno bitno drukčije određena nego ona iz razdoblja od 2001. do 2004. godine, potom ponovno uvođenje poreza na dohodak od kapitala, na isplaćene dividende i udjel u dobiti, uvećano za pripadajući prirez, kao i značajno smanjenje poreznih stopa.

Možemo reći da je na brojne promjene u oporezivanju dobiti u navedenom razdoblju utjecala situacija kako u domaćem gospodarstvu (razdoblje početkom 90-ih obilježeno Domovinskim ratom, NATO-im intervencijama na Kosovu), tako i u svjetskom gospodarstvu, posebice krize, s naglaskom na financijsku krizu iz 2008. godine (kada je vidljivo izraženije smanjenje upravo direktnih poreza od indirektnih, porez na dohodak i dobit društava doživjeli su značajno smanjenje) te pojavu korona virusa u 2020. godini, kao i promjene političkih opcija. U 2020. godini kao posljedica pandemije COVID 19 i zatvaranja gospodarstva nije dovelo do drastičnog smanjenja prihoda od poreza na dobit kako se očekivalo na početku zatvaranja zbog pandemije. Već u 2021. godini došlo je do oporavka gospodarstva, a time i do rasta aktivnosti društava te rasta prihoda od poreza na dobit.

Kroz promatrano analizirano razdoblje, može se uočiti povećanje ubranog prihoda od poreza na dobit, odnosno od 1995. godine do 2022. godine prihodi su narasli za 10,6 milijardu kuna, odnosno u 2022. godini iznose deset puta više nego li su iznosili 1995. godine. Udio ukupnih prihoda od poreza na dobit (porez na dobit društava plus dividenda iz dobiti) u 2022. godini iznosi 8,6 posto svih poreznih prihoda, te 2,5 posto ukupnog bruto domaćeg proizvoda. Udio prihoda od oporezivanja dobiti u ukupnim poreznim prihodima 1995. godine iznosio je tek 4 posto, dok je udio u ukupnom bruto domaćem proizvodu činio manje od 1 posto iste godine.



S obzirom da je porez na dobit porez koji se često koristi kao i ekonomski instrument u poticanju investicija, a time ima direktan utjecaj na razvoj gospodarstva, možemo istaknuti da se i u Hrvatskoj ovaj porez koristio i za tu svrhu. Također, iako smo kroz prethodna dva desetljeća porez na dobit koristili za ovu svrhu, ona nije uvijek bila u potpunosti efikasno upotrijebljena. S obzirom da su društva osjetljiva na gospodarsku klimu do izražaja ujedno dolazi i uloga poreza na dobit društava kao automatskog stabilizatora, o čemu je potrebno voditi računa pri izmjenama sustava oporezivanja dobiti.

Zasigurno mjesta za daljnja unapređenja sustava oporezivanja dobiti postoje i poželjna su, prvenstveno sa stajališta dinamiziranja gospodarske aktivnosti u budućem razdoblju.

## 5. Literatura

### Knjige:

1. Jelčić B. i B. Jelčić, *Javne financije (2001.)*, Zagreb: Centar za dopisno obrazovanje, Birotehnika
2. Jurković P. , *Javne financije (2002.)*, Zagreb: Masmedia
3. Šimović H. i M. Deskar – Škrbić, *Ekonomika javnog sektora s hrvatskim primjerima (2020.)*, Zagreb: Arhivanalitika

### Zakoni i pravilnici:

1. 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, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22
2. Pravilnik o porezu na dobit: NN 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21, 156/22 i 156/23

### Elektronički izvori:

1. Ministarstvo financija, statistike i izvješća, n.d., dostupno na: <https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/statistika-i-izvjesca/85>

[Pristupljeno: 05.06.2023.]

2. Ministarstvo financija, Porezna uprava, Obrtnici, 2022., dostupno na: <https://www.porezna-uprava.hr/obrtnici/Stranice/Porez-na-dobit.aspx>

[Pristupljeno: 05.06.2023.]

3. Ministarstvo financija, Publikacije, Godišnjaci Ministarstva, 1994., 1997., 2001., 2008., 2009., dostupno na:

<https://mfin.gov.hr/pristup-informacijama/publikacije/godisnjaci-ministarstva/544?trazi=1&=&page=2> [Pristupljeno: 07.06.2023.]

4. Svjetska banka, World development indicators, n.d., dostupno na: <https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators/Series/IC.TAX.PRFT.CP.ZS> [Pristupljeno: 12.06.2023.]

5. Vlada RH, Vijesti, 17.11.2022., dostupno na: <https://vlada.gov.hr/vijesti/primorac-tvrtkama-s-vise-od-300-milijuna-kuna-prihoda-porez-od-33-posto-na-dobit-vecu-od-20-posto/36371> [Pristupljeno: 12.06.2023.]
6. Hrvatski zavod za zapošljavanje, Statistika, 2022., dostupno na: <https://www.hzz.hr/statistika/> [Pristupljeno: 29.06.2023.]
7. Europska komisija, Corporate taxation, 2022., dostupno na: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/corporate-taxation\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/corporate-taxation_en) [Pristupljeno: 04.06.2023.]
8. Europska komisija: Taxation trends in the European Union, 2022., dostupno na: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union_en) [Pristupljeno: 05.06.2023.]
9. Lider media, Biznis i politika, n.d., dostupno na: <https://lidermedia.hr/biznis-i-politika> [Pristupljeno: 22.06.2023.]
10. Lider media, Poslovna scena, n.d., dostupno na: <https://lidermedia.hr/poslovna-scena/> [Pristupljeno: 24.06.2023.]
11. Deloitte, Porezne novosti, prosinac 2022., dostupno na: <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/tax/articles/izglasen-zakon-o-dodatnom-porezu-na-dobit.html> [Pristupljeno: 15.06.2023.]
12. Alphacapitalis, Porezi, n.d., dostupno na: <https://alphacapitalis.com/2021/05/06/porezne-olaksice-poreza-na-dobit/> [Pristupljeno: 17.06.2023.]
13. Državni zavod za statistiku, Podaci, 2022., dostupno na: <https://podaci.dzs.hr/2022/hr/29154> [Pristupljeno 15.08.2023.]
14. OECD, Tax, 2022., dostupno na: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-fourth-edition.pdf> [Pristupljeno 18.08.2023.]

15. Porezna uprava RH, dostupno na:

[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_obraci/Documents/POREZ%20NA%20DOBIT/PD.pdf](https://www.porezna-uprava.hr/HR_obraci/Documents/POREZ%20NA%20DOBIT/PD.pdf)

[https://www.porezna-uprava.hr/hr\\_propisi/\\_layouts/15/in2.vuk2019.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro19](https://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/15/in2.vuk2019.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro19)

[Pristupljeno: 08.04.2024. i 08.05.2024.]

16. Poslovni dnevnik, kolumne, 2022., dostupno na:

<https://www.poslovni.hr/kolumne/veci-porez-na-dobit-manje-investicija-rasta-i-produktivnosti-izumitelja-4364431> [Pristupljeno 03.04.2024.]

## 6. Popis grafikona i tablica

### Popis grafikona:

Grafikon 1 Kretanje prihoda od poreza na dobit u RH od 1995. do 2001. godine (u tisućama kuna) .....27

*Grafikon 2 Kretanje prihoda od poreza na dobit u državnom proračunu u razdoblju od 2002. do 2022. godine* .....30

### Popis tablica:

Tablica 1 Poslovni subjekti po županijama - aktivna trgovačka društva i aktivni obrti u 2023. godini ..... 7

Tablica 2 Broj obveznika poreza na dobit u RH u 2022. i 2023. godini ..... 8

Tablica 3 Kategorija poduzetnika u RH prema kategoriji poduzetnika, broju zaposlenih, godišnjem prihodu i ukupnoj aktivi ..... 13

Tablica 4 Porezni poticaji sa stajališta vrijednosti investicije ..... 14

Tablica 5 Porezni poticaji za zapošljavanje ..... 15

Tablica 6 Klasifikacija korisnika slobodnih zona kao obveznika Poreza na dobit sukladno NKJP ..... 16

*Tablica 7 Udio prihoda od poreza na dobit u ukupnom BDP-u država članica EU u razdoblju od 2010. do 2022. godine u %* ..... 35

Tablica 8 Udio prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima zemalja članica EU za razdoblje od 2010. do 2022. godine u % ..... 37

### Popis shema:

*Shema 1 Postupak utvrđivanja porezne obveze poreza na dobit* .....20