

Oporezivanje dohotka od samostalnih djelatnosti u Republici Hrvatskoj

Smrekar, Ana

Master's thesis / Diplomski rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:024767>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

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



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Poslovna ekonomija

**OPOREZIVANJE DOHOTKA OD SAMOSTALNIH
DJELATNOSTI U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Diplomski rad

Ana Smrekar

Zagreb, lipanj 2020

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Poslovna ekonomija

**OPOREZIVANJE DOHOTKA OD SAMOSTALNIH
DJELATNOSTI U REPUBLICI HRVATSKOJ**
**TAXATION OF INCOME FROM SELF-EMPLOYMENT IN
THE REPUBLIC OF CROATIA**

Diplomski rad

Ana Smrekar, 0067527608

Mentor: Izv. prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky

Zagreb, lipanj 2020

SAŽETAK

Porez na dohodak je izravni porez, odnosno porez koji se nameće izravno na dohodak osobe ili domaćinstva koji bi trebali snositi porezni teret. Porez na dohodak jedan je od najsloženijih poreza. On na strani države pretpostavlja postojanje dobro organizirane, sposobne porezne uprave, a na strani poreznih obveznika relativno velik stupanj spremnosti na suradnju kao i dobro organiziran sustav evidencije podataka potrebnih za utvrđivanje tog poreza. U Republici Hrvatskoj koristi se progresivni sistem oporezivanja dohotka. Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugih primitaka. Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju. Cilj ovog rada je istražiti i pojasniti oporezivanje dohotka građana od samostalne djelatnosti u Republici Hrvatskoj.

Ključne riječi: dohodak od samostalnih djelatnosti, oporezivanje dohotka, poslovni primici, poslovni izdaci, porezi, porez na dohodak

SUMMARY

Income tax is a direct tax, ie a tax that is imposed directly on the income of a person or household that should bear the tax burden. Income tax is one of the most complex taxes. It presupposes the existence of a well-organized, capable administration tax on the part of the state, and a relatively high degree of willingness to cooperate on the part of taxpayers, as well as a well-organized system of records of data needed to determine that tax. Croatia uses a progressive income taxation system. Sources of income are receipts from self-employment, self-employment, property and property rights, capital and other receipts. Income from self-employment is considered to be income from crafts and activities equated with crafts, income from free professions and income from agriculture and forestry. Income from self-employment is the difference between operating income and operating expenses incurred in the tax period. The aim of this paper is to investigate and clarify the taxation of citizens' income from self-employment in the Croatia.

Keywords: income from self-employment, income taxation, operating receipts, operating expenses, taxes, income tax

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Student/ica:

U Zagrebu, _____

(potpis)

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet istraživanja	1
1.2. Cilj rada	2
1.3. Struktura rada.....	2
2. POREZ NA DOHODAK U REPUBLICI HRVATSKOJ.....	5
2.1. Karakteristike poreza na dohodak	5
2.2. Obveznici poreza na dohodak.....	7
2.3. Izvori poreza na dohodak, porezna osnovica i porezne stope.....	9
2.4. Osobni odbici ili neoporezivi dio dohotka.....	11
2.5. Raspodjela poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj.....	13
3. POREZ NA DOHODAK OD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI	18
3.1. Dohodak od samostalne djelatnosti kao razlika između primitaka i izdataka	18
3.2. Izdaci koji se ne smatraju dohotkom.....	20
3.3. Primici na koje se ne plaća porez na dohodak	21
4. RAČUNOVODSTVENA EVIDENCIJA KOD SAMOSTALNE DJELATNOSTI	25
4.1. Knjiga primitaka i izdataka.....	25
4.2. Evidencija o tražbinama i obvezama.....	27
4.3. Knjiga prometa.....	28
4.4. Popis dugotrajne imovine	30
4.5. Zaključivanje obrasca KPI i utvrđivanje dohotka na obrascu DOH	32
4.6. Ostali porezni obrasci	37
5. OLAKŠICE KOD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI.....	40
5.1. Poticaji istraživanja i razvoja	40
5.2. Poticaji na temelju plaća novih radnika.....	44
5.3. Državne potpore	44

5.4. Preneseni gubitak	46
6. ZAKLJUČAK	48
7. LITERATURA.....	50
8. POPIS SLIKA	53

1. UVOD

1.1. Predmet istraživanja

Predmet istraživanja ovog diplomskog rada je porez na dohodak od samostalnih djelatnosti. Porezi općenito, zbog svoje promjenjivosti nikada nisu dovoljno istraženi pa postoji potreba za analizom. Porez na dohodak je jedan od najvažnijih izvora poreznih prihoda svake države pa će se u ovom radu baviti porezom na dohodak. Isto tako će se istražiti porez na dohodak od samostalnih djelatnosti.

Porez je obvezna financijska naknada ili neka druga vrsta nameta koje poreznom obvezniku (fizičkoj ili pravnoj osobi) nameće vladina organizacija radi financiranja državne potrošnje i različitih javnih troškova. Neplaćanje poreza, zajedno s utajom ili otporom oporezivanju, kažnjivo je zakonom. Porezi se sastoje od izravnih ili neizravnih poreza i mogu se plaćati u novcu ili kao njihov ekvivalent rada. Većina zemalja ima porezni sustav za plaćanje javnih, zajedničkih ili dogovorenih nacionalnih potreba i državnih funkcija. Neki naplaćuju fiksnu postotnu stopu oporezivanja dohotka, ali većina poreza temelji se na iznosima godišnjeg dohotka. Većina zemalja naplaćuje porez na dohodak pojedinca, kao i na korporativni dohodak. Države često isto tako nameću porez na bogatstvo, porez na nasljedstvo, porez na nekretnine, porez na darove, porez na imovinu, porez na promet, porez na plaće ili tarife. U ekonomskom smislu, oporezivanje prenosi bogatstvo iz domaćinstava ili poduzeća na vladu. To ima učinke koji mogu i povećati i smanjiti ekonomski rast i ekonomsku dobrobit.

Porez na dohodak zauzima središnje mjesto u poreznim sustavima većine suvremenih država i to ne samo zbog svoje iznimno velike financijske izdašnosti, nego i zbog širokih mogućnosti da se rabi kao pogodan instrument za ostvarenje nekih nefiskalnih ciljeva oporezivanja. Porez na dohodak je iznimno kompliciran porezni oblik, a problemi koji su prisutni pri oporezivanju primjenom tog poreza su brojni i odnose se npr. na utvrđivanje oporezivog dohotka (porezni tretman izdataka za liječenje, obrazovanje, reprezentaciju; dotacija; gubitaka; izračunavanja materijalnih i režijskih troškova; izračunavanje novčane vrijednosti primanja u naturi i sl.), opredjeljenje za oporezivanje pojedinca, supružnika ili obitelji (dakle, za izbor porezne jedinice), izbor metode utvrđivanja porezne osnovice i drugo. Za taj se porez može reći da je skup za ubiranje. Utvrđivanje tog poreza često dovodi do zadiranja porezne vlasti u intimu poreznih obveznika. Isto tako primjena brojnih poreznih oslobođenja i olakšica ne samo da usložnjava postupak oporezivanja, nego nameće i dvojbu o tome je li porezni teret ravnomjerno

raspoređen. U Republici Hrvatskoj porez na dohodak utvrđuje se i plaća prema odredbama Zakona o porezu na dohodak. Porez na dohodak uvećava se za prizet porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima.

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, a ako više fizičkih osoba zajednički ostvaruje dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku. Izvori dohotka koje obveznik ostvari su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugih primitaka. Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva.

Podaci koji su potrebni za pisanje rada i obradu teme biti će preuzeti iz sekundarnih izvora, uključujući znanstvenu i stručnu literaturu iz područja računovodstva i poreza. Ovaj rad će se najvećim dijelom koristiti pravilnicima i zakonima poreza na dohodak.

1.2.Cilj rada

Cilj ovog rada je istražiti i pojasniti oporezivanje dohotka građana od samostalne djelatnosti u Republici Hrvatskoj. Prvo se objašnjava općenito porez na dohodak, a zatim se specifiira dohodak od samostalne djelatnosti kako bi nas to uvelo na ono najbitnije, postupak utvrđivanja poreza na dohodak. Kod postupka utvrđivanja dohotka glavni cilj je uz pomoć DOH obrasca objasniti koji je način utvrđivanja poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj. Zasebnu cjelinu čine i olakšice kod samostalnih djelatnosti.

1.3.Struktura rada

Diplomski rad o oporezivanju dohotka od samostalnih djelatnosti u Republici Hrvatskoj se sastoji od šest dijelova.

U uvodnom dijelu rada su objašnjeni predmet, cilj i struktura rada.

Drugi dio rada govori o karakteristikama poreza na dohodak, poreznim obveznicima, izvorima poreza na dohodak te raspodjeli poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj. Porez na dohodak se prvenstveno oslanja na oporezivanje stečenog dohotka i to je direktni porez jer se plaća prije i neovisno o trošenju dohotka. To je porez koji se odnosi na fizičke osobe. Najvažnija karakteristika poreza na dohodak je upravo to da je to ukupan prihod tj. dohodak poreznog obveznika. Kada od bruto dohotka odbijemo propisane utvrđene odbitke dobijemo ukupan neto dohodak. S obzirom da možemo reći da je porez na dohodak najosobniji porez, jedna od karakteristika mu je i to što ima specifičan karakter.

Treći dio rada odnosi se na porez na dohodak od samostalnih djelatnosti. Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju. Primici po osnovi samostalnih djelatnosti su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju. Poslovni primici utvrđuju se prema njihovoj tržišnoj vrijednosti. U poslovne primitke ulaze i primici ostvareni od prodaje i izuzimanja stvari i prava koja služe za obavljanje samostalne djelatnosti, a koja se vode ili su se trebala voditi u popisu dugotrajne imovine. Isto tako u poslovne primitke se ubrajaju i primici ostvareni od otuđenja ili likvidacije djelatnosti.

Četvrti dio rada posvećen je računovodstvenoj djelatnosti kod samostalnih djelatnosti. Knjiga primitaka i izdataka predstavlja evidenciju o dnevnim i ukupnim poslovnim primicima i izdacima u poreznom razdoblju u koju se unose opći podaci o poreznom obvezniku, odnosno njegovo ime i prezime/naziv, matični broj građana odnosno matični broj građana nositelja zajedničke djelatnosti, adresa, a unose se i podaci o poslovnim primicima i izdacima kao što su redni broj, nadnevak primitaka i/ili izdataka, broj temeljnice na osnovi koje se vrši knjiženje, opis isprave, iznos primitaka, iznos izdataka, PDV sadržan u primicima i izdacima. Evidencija o tražbinama i obvezama se vodi pomoću TO obrasca, koji predstavlja evidenciju o svim ispostavljenim i primljenim računima, osim onih naplaćenih ili plaćenih na način koji ima obilježja gotovinskog plaćanja. Obrazac mora sadržavati podatke o rednom broju, nazivu kupca odnosno dobavljača, broju i nadnevku izlaznog odnosno ulaznog računa i zaračunatom iznosu, nadnevku plaćanja/naplate te plaćenom odnosno naplaćenom iznosu.

Peti dio rada stavlja naglasak na olakšice kod samostalnih djelatnosti. Potpore za istraživačko-razvojne projekte su uređene Zakonom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte koji je na snazi od 26. srpnja 2018. godine. Davatelj potpore je Ministarstvo gospodarstva i regionalnog razvoja, a provedbeno tijelo Hrvatska agencija za malo gospodarstvo, inovacije i investicije – HAMAG BICRO, dok su korisnici potpore pravne i fizičke osobe, obveznici poreza na dobit i poreza na dohodak. Poduzetnici u praksi sve češće koriste državne potpore, pomoći, subvencije, poticaje kao jedan od motiva za samozapošljavanje, osnivajući razne oblike poduzetničkih djelatnosti. Državne potpore predstavljaju novčanu pomoć države koja se najčešće dodjeljuje putem transfera novca u korist poduzetnika. Poduzetnici, s druge strane, nakon primljene potpore trebaju ispuniti određene uvijete koji su najčešće povezani s poslovanjem tog poduzetnika. Ove godine primjerice, obrtnici u djelatnostima pogođenim koronavirusom, na osnovu podnesenog zahtjeva, mogu ostvariti potporu za očuvanje radnih mjesta za svoje radnike i za sebe osobno. Potpora za očuvanje radnih mjesta ne smatra se poslovnim primitkom i ne iskazuje u obrascu KPI. Kao izdatak obrtnika iskazuje se isplaćena neto plaća, plaćena razlika doprinosa iznad sufinancirane neto plaće, te porez i prirez iz plaće.

2. POREZ NA DOHODAK U REPUBLICI HRVATSKOJ

2.1. Karakteristike poreza na dohodak

Može se slobodno reći da se ni do današnjih dana nije iskristalizirala i nametnula jednostavna, općeprihvaćena definicija poreza, ali se sasvim jasno može zapaziti da je pojam poreza tijekom povijesti bio predmetom velikih promjena, pretežno kao rezultat promjena u ciljevima koje je njihovom primjenom trebalo ostvariti. Sve do početka Prvog svjetskog rata jasno su do izražaja došla tri osnovna obilježja poreza, a to su:¹

- 1) porezi služe za prikupljanje prihoda kojima se pokrivaju financijske potrebe javnog sektora,
- 2) porezi su prisilno opterećenje ekonomskih snaga fizičkih i pravnih osoba i
- 3) porezi su davanja nasuprot kojih ne stoji nikakva direktna protučinidba.

Ako se prati povijesni razvoj poreza, uočava se da oni ni uvijek, ni svuda nisu imali jednako mjesto i ulogu u sustavu prihoda. Osim toga, upravo su taj razvoj, kao i promjene u društveno-političkim i ekonomskim sustavima, utjecali na određenu transformaciju u shvaćanjima samog pojma poreza. Rezultat toga su i mnoge definicije poreza koje su međusobno donekle različite, ali koje istodobno u sebi sadržavaju i određeni broj jednakih elemenata, takvih istaknutih obilježja poreza, bez kojih oni i ne bi bili porezi.² Ta obilježja, koja ih razgraničavaju i razlikuju od svih drugih oblika javnih prihoda, poznata su kao karakteristike poreza.

Među karakteristikama koje neko davanje čine porezom razlikuju se one koje su obligatorne odnosno koje su nužno povezane uz prihod koji se može svrstati među poreze i one fakultativne, koje nisu nužne determinante poreza, ali su u najvećem broju slučajeva povezane uz pojam poreza. Među obligatornim karakteristikama poreza, bez čijeg postojanja neki prihod ni po kojem kriteriju ne može biti nazvan porezom su prisilnost poreza, derivativnost poreza, nepovratnost, odsutnost neposredne naknade i ubiranje poreza u javnom interesu. Prisilnost poreza je obilježje koje znači da se jednom uvedeni porez mora platiti te da je njegovo plaćanje za porezne obveznike postalo obvezno. Neispunjenje te obveze, rezultirat će predviđenim sankcijama za poreznog obveznika. Derivativnost poreza nam govori da država pravo uvođenja

¹ Jelčić, B. (2011) Porezi: opći dio. Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas, str. 29.

² Jelčić, B. (2001) Javne financije. Zagreb: RRiF, str. 38-40.

i ubiranja poreza utemeljuje tj. „izvodi“ iz financijskog poreznog suvereniteta i to čini u skladu s propisima koje je donijelo ovlašteno tijelo kako bi reguliralo materiju prikupljanja prihoda koji su potrebni za financiranje javnih rashoda, prihoda i/ili imovine fizičkih i pravnih osoba. Nepovratnost poreza je karakteristika koja se ugleda u činjenici da se jednom ubrani iznosi poreza više ne vraćaju osobama od kojih su obrani.

S druge strane, fakultativne karakteristike poreza su one koje se uobičajeno i u pravilu povezuju uz poreze. Prihodi koji se ubiru pod nazivom poreza, u svojoj biti i dalje ostaju porezi u onim slučajevima kada neka od tih značajki nedostaje. To su: nedestiniranost poreza (u pravilu, namjena trošenja prihoda ubranih porezima nije unaprijed utvrđena, oni se ubiru iz različitih izvora, različitim porezima i od različitih obveznika i služe za podmirenje (svih) javnih potreba) i porezi su novčani prihod države.

Porez na dohodak zauzima središnje mjesto u poreznim sustavima većine suvremenih država i to ne samo zbog svoje iznimno velike financijske izdašnosti, nego i zbog širokih mogućnosti da se rabi kao pogodan instrument za ostvarenje nekih nefiskalnih ciljeva oporezivanja. Porez na dohodak je iznimno kompliciran porezni oblik, a problemi koji su prisutni pri oporezivanju primjenom tog poreza su brojni. Ti problemi se odnose se na utvrđivanje oporezivog dohotka (porezni tretman izdataka za liječenje, obrazovanje, reprezentaciju; dotacija; gubitaka; izračunavanja materijalnih i režijskih troškova; izračunavanje novčane vrijednosti primanja u naturi i sl.), opredjeljenje za oporezivanje pojedinca, supružnika ili obitelji (dakle, za izbor porezne jedinice), izbor metode utvrđivanja porezne osnovice i drugo.³ Za taj se porez može reći da je skup za ubiranje. Utvrđivanje poreza često dovodi do zadiranja porezne vlasti u intimu poreznih obveznika te primjena brojnih poreznih oslobođenja i olakšica ne samo da usložnjava postupak oporezivanja, nego nameće i dvojbu o tome je li porezni teret ravnomjerno raspoređen.

Porez na dohodak jedan je od najsloženijih poreza. On na strani države pretpostavlja postojanje dobro organizirane, sposobne poreze uprave, a na strani poreznih obveznika relativno velik stupanj spremnosti na suradnju kao i dobro organiziran sustav evidencije podataka potrebnih za razrez (utvrđivanje) tog poreza. Osnovne karakteristike poreza na dohodak su:⁴

³ Jelčić, B. (2011) Porezi: opći dio. Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas, str. 113.

⁴ Jelčić, B. (2011) Porezi: opći dio. Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas, str. 119.

- 1) predmet (objekt) oporezivanja su ukupni prihodi tj. dohodak poreznog obveznika odnosno tzv. sintetički dohodak,
- 2) osnovica poreza na dohodak je ukupni neto dohodak koji nastaje tako da se od bruto dohotka odbiju propisima utvrđeni odbici, kojima se smatraju oni koji su bili potrebni za njegovo ostvarenje,
- 3) oporeziva porezna osnovica je zbog specifičnog karaktera poreza na dohodak kao najosobnijeg osobnog poreza, ona veličina na koju će se primijeniti odgovarajuća porezna stopa kako bi se moglo utvrditi (konačno) opterećenje tim porezom nije porezna osnovica, nego jedna tom porezu svojstvena i prilagođena veličine – tzv. oporeziva porezna osnovica,
- 4) povod oporezivanju čini porez na dohodak koji se oslanja na oporezivanje stečenog dohotka, a čime se on razlikuje od oporezivanja dohotka u proesu njegove potrošnje,
- 5) porez na dohodak je direktan porez jer se plaća prije i neovisno o trošenju dohotka
- 6) subjekt oporezivanja koji nam govori da se porez na dohodak odnosi na fizičke osobe; iako se gotovo čini da tu karakteristiku poreza na dohodak i ne treba posebno naglašavati, ako se sam dohodak promatra kao kategorija koja se po svojoj biti odnosi na fizičke osobe, ipak ovu osobinu poreza na dohodak treba posebno istaknuti.

2.2.Obveznici poreza na dohodak

Obveznikom poreza na dohodak može se odrediti fizička osoba – dakle pojedinac, ali i skupina ljudi koji, živeći zajedno, čine ekonomski povezanu cjelinu, a što je danas obitelj.⁵ Pritom se mogu konstruirati i rabiti različite varijante, koje kako s obzirom na osnovnu ideju koja je promovirala pojednu od tih varijanti, tako i s obzirom na porezni tretman odnosno položaj koji u tom tretmanu imaju članovi obitelji. To načinu utvrđivanja oporezivog dohotka, daje različite rezultate – toliko različite da neke od njih nije moguće ocijeniti pravednima, takvima koji počivaju na primjeni osnovnog (temelnog) postulata u oporezivanju, tj. principu plaćanja poreza prema ekonomskoj snazi.

U većini suvremenih zemalja dohodak se oporezuje na temelju personalizacije i individualizacije oporezivanja. Individualizacija porezne obveze znači da se točno i bez ikakvih problema može ustanoviti tko ostvaruje dohodak koji je predmet oporezivanja. Dok

⁵ Ibidem, str. 128.

personalizacija znači da se neki dohodak, isto tako bez ikakvih poteškoća i problema može povezati uz osobu koja ga ostvaruje.⁶

U Republici Hrvatskoj porez na dohodak utvrđuje se i plaća prema odredbama Zakona o porezu na dohodak. Porez na dohodak uvećava se za prizrez porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima. Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak. Ukoliko više fizičkih osoba zajednički ostvaruje dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku. Isto tako porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je istodobno i porezni obveznik za dohodak koji mu pritječe iz naslijeđenih izvora dohotka. Predujam poreza na dohodak odnosno porez na dohodak nasljedniku se utvrđuje po istom izvoru dohotka koji se utvrđivao ostavitelju. Obveznici poreza na dohodak mogu biti rezident i nerezident.⁷ Rezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlena je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. S druge strane, nerezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama tuzemnog zakona.⁸

U Republici Hrvatskoj obveznici poreza na dohodak su fizičke osobe koje ostvaruju dohodak iz bilo kojeg od ovih izvora:⁹

- dohodak od nesamostalnog rada (plaće i mirovine),
- dohodak od samostalne djelatnosti koji se utvrđuje na temelju poslovnih knjiga (dohodak od obrta i s obrtom izjednačenim djelatnostima, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva),
- dohodak od imovine i imovinskih prava – dohodak ostvaren po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava u skladu s posebnim propisima, od otuđenja

⁶ Jelčić, B. (2011) Porezi: opći dio. Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas, str. 130.

⁷ Javorović, M. (2015) Porez na dohodak u Republici Hrvatskoj, *Financije i pravo*, 3 (1), str. 83-100.

⁸ Ibidem, str. 83-100.

⁹ Središnji državni portal, Porez na dohodak, dostupno na: <https://gov.hr/moja-uprava/financije-i-porezi/porezi-i-prijava-poreza/porez-na-dohodak/430> (pristupljeno: 15.06.2020.)

(prodaja, zamjena i drugi prijenos) nekretnine i imovinskog prava u roku dvije godine od dana nabave, pod propisanim uvjetima i od otuđenja (prodaja, zamjena i drugi prijenos) više od tri nekretnine ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina od dana stjecanja,

- dohodak od kapitala (primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu, primici po osnovi udjela u dobiti članova uprava trgovačkih društava ostvareni putem dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica, primici od izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja, primici po osnovi kamata, a osobito primici od kamata na kunsku i deviznu štednju - po viđenju, oročenu ili rentnu štednju, uključujući i prinos, nagradu, premiju i svaku drugu naknadu ostvarenu iznad visine uložениh sredstava, zatim primici od kamata po vrijednosnim papirima, primici od kamata po osnovi danih zajmova i primici ostvareni na temelju podjele prihoda investicijskog fonda u obliku kamata, ako se ne oporezuju kao udjeli u dobiti na temelju podjele dobiti ili prihoda investicijskog fonda, te kapitalni dobiti što su ostvareni unutar dvije godine stjecanjem i otuđenjem financijskih instrumenata i strukturiranih proizvoda),
- drugi dohodak (po osnovi primitaka što se ne smatraju primicima od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava i kapitala) koji se ne smatra konačnim te konačni drugi dohodak ostvaren po osnovi povrata doprinosa i razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena te privremenih odnosno povremenih sezonskih poslova u poljoprivredi.

2.3. Izvori poreza na dohodak, porezna osnovica i porezne stope

Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugih primitaka.¹⁰ „Dohodak koji se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dohodak, prema izvoru dohotka jest:¹¹

- dohodak od nesamostalnog rada
- dohodak od samostalne djelatnosti
- dohodak od imovine i imovinskih prava
- dohodak od kapitala i/ili

¹⁰ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.5.st.1.

¹¹ Ibidem, čl.5.st.2.

- drugi dohodak“.

Pitanje definicije porezne osnovice osnovno je pitanje kod oporezivanja dohotka. Definicija porezne osnovice ovisi o izboru prethodno spomenutih teorija koje definiraju poreznu osnovicu. Izbor odgovarajućeg koncepta oporezivanja dohotka pojedinca ovisi prije svega o ciljevima koji se žele postići oporezivanjem, ali i o temeljnim karakteristikama koje bi porez na dohodak trebao imati i koje bi trebao zadovoljiti. S obzirom na navedeno i ciljeve rada, osnovna dimenzija od koje je potrebno krenuti jest izbor dohodovnog ili potrošnog koncepta oporezivanja dohotka pojedinca.¹² Koncept potrošnje je učinkovitiji u kontekstu poticanja štednje i investicija, posebno kod oporezivanja dobiti poduzeća. Zagovaratelji koncepta potrošnje ističu kako dohodovni koncept negativno utječe na investicije jer diskriminira štednju u odnosu na korištenje dohodaka za sadašnju potrošnju. Dolazi do tzv. „dvostrukog oporezivanja štednje“, prvi put u trenutku njenog formiranja (u okviru dohotka), a drugi put u trenutku ostvarivanja njezinih prinosa (dohodaka od kapitala). U tom kontekstu, kao opravdanje za izuzimanje dohodaka od kapitala od oporezivanja jest činjenica da je to nepoželjno u zemljama u kojima je potražnja za kapitalom veća od njegove ponude.¹³

Suprotan aspektu učinkovitosti jest zahtjev za ostvarivanjem načela pravednosti. Općenito, dohodovni koncept se zbog šire porezne osnovice smatra pravednijim iako i tu postoje razlike u teorijskim polazištima.¹⁴ Kod aspekta horizontalne pravednosti zagovornici potrošnog koncepta smatraju da je potrošnja pravedniji odraz ekonomske snage u dugom roku (životni vijek) u odnosu na ukupni dohodak koji oscilira u kratkom roku. Zbog toga bi trebali uzimati potrošnju kao poreznu osnovicu. Zbog nesavršenosti tržišta kapitala te neadekvatnog tretmana ljudskog kapitala zagovornici dohodovnog koncepta ne prihvaćaju takav argument. Oni smatraju kako je za pravedniji porezni obuhvat ipak potrebno promatrati ukupni dohodak koji se ostvaruje u jednoj godini.¹⁵

Porezna je osnovica dohodak umanjen za neoporezivi dio dohotka (osobni odbitak) i umanjen za porezni gubitak.¹⁶ Godišnju osnovicu poreza na dohodak čini ukupan iznos dohotka od

¹² Šimović, H. (2012) Razvoj poreza na dohodak u Hrvatskoj: reforme i promašaji. Zagreb: Ekonomski fakultet u Zagrebu, str. 6.

¹³ Blažić, H. (1999). Potrošnja kao mjera jednakosti: primjer Hrvatske. *Financijska praksa*, 23(3), str. 355-375.

¹⁴ Šimović, J. (1994). Načelo porezne pravednosti i novi hrvatski porezni sustav. *Financijska praksa*, 18(6), str. 567-585.

¹⁵ Blažić, H. (2006). Usporedni porezni sustavi. Rijeka: Ekonomski fakultet, str. 87-89.

¹⁶ Javorović, M. (2015) Porez na dohodak u Republici Hrvatskoj, *Financije i pravo*, 3 (1), str. 83-100.

nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti i drugog dohotka koji se ne smatra konačnim, a umanjeno za osobni odbitak, osim ako Zakonom o dohotku nije drukčije uređeno. Dohodak od samostalne djelatnosti koji rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu, umanjuje se za prvobitno za iznos plaća novozaposlenih osoba. Također, umanjujemo ga za iznos državne potpore za obrazovanje i izobrazbu te iznos potpore male vrijednosti za izvođenje praktične nastave i vježbe naukovanja u sustavu vezanih obrta prema posebnim propisima. Dohodak umanjujemo i za iznos izdataka za istraživanje i razvoj te preneseni gubitak koji je rezident na osnovi obavljanja samostalne djelatnosti ostvario u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu.

Prema Zakonu o porezu na dohodak, godišnji porez na dohodak plaća se po stopi od 24% na poreznu osnovicu do visine 360.000,00 kuna te po stopi od 36% na dio porezne osnovice koji prelazi iznos od 360.000,00 kuna.¹⁷ Godišnja porezna osnovica za primjenu stope od 24% uvećava se za ostvareni iznos drugog dohotka uz uvjet da iznos tako ostvarenog dohotka godišnje ne prelazi peterostruki iznos osnovice osobnog odbitka.

2.4. Osobni odbici ili neoporezivi dio dohotka

Osobni odbitak je neoporezivi dio dohotka kojima se umanjuje porezna osnovica.¹⁸ Osnovica osobnog odbitka iznosi 2.500,00 kuna. Osnovni osobni odbitak i dijelovi osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i djecu te invalidnost/tjelesno oštećenje izračunavaju se primjenom propisanih koeficijenata i osnovice. Poreznom obvezniku se ostvareni dohodak umanjuje za osnovni osobni odbitak u visini 4.000,00 kuna, izračunat kao koeficijent 1,6 osnovice osobnog odbitka i to za svaki mjesec poreznog razdoblja za koji se utvrđuje porez na dohodak. Sva suvremena porezna zakonodavstva predviđaju oslobođenja ili olakšice pri plaćanju poreza, u pravilu za dio dohotka što je obvezniku nužan za egzistenciju, uzdržavanje članova obitelji i namiranje osnovnih životnih potreba.¹⁹

Poreznom obvezniku se osobni odbitak uvećava i za iznose plaćene za obvezno zdravstveno osiguranje ako porezni obveznik nije drukčije osiguran, do visine propisanoga obveznog

¹⁷ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.19.

¹⁸ Dražić Lutulsky, I. (2015). Računovodstvo poreza. Zagreb: Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet, str.76

¹⁹ Uljanić, I., Bartolec, S. (2015). Osobni-odbitak značajke, povijesni pregled i izmjene. Porezni vjesnik 1, str.46-47

doprinosa za zdravstveno osiguranje. Porezni obveznik može uvećati osobni odbitak za darovanja dana u tuzemstvu u naravi i u novcu doznačenim na žiroračun, a u kulturne, odgojno-obrazovne, znanstvene, zdravstvene, humanitarne, športske i vjerske svrhe, udrugama i drugim osobama koje te djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, do visine 2% primitaka za koje je u tekućoj godini podnesena godišnja porezna prijava i utvrđen godišnji porez na dohodak ili je proveden poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak. Iznimno, osobni odbitak se uvećava za darovanja dana iznad propisane visine, pod uvjetom da su dana prema odlukama nadležnih ministarstava o provedbi i financiranju posebnih programa i akcija, ali ne i za redovitu djelatnost primatelja darovanja.

Nerezidentu se ostvareni dohodak umanjuje za osnovni osobni odbitak za mjesece u kojima ostvaruje dohodak u tuzemstvu. Nerezidentu se osobni odbitak može uvećati i za dio osobnog odbitka za dana darovanja i doprinose za zdravstveno osiguranje. Ipak, iznimka je da rezident države članice Europske unije ili Europskog gospodarskog prostora, osim Republike Hrvatske koji u Republici Hrvatskoj ostvari dohodak, može u godišnjem obračunu poreza na dohodak na temelju podnesene godišnje porezne prijave ili u posebnom postupku utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak koristiti i osobni odbitak za cijelo porezno razdoblje. Uvjet koji mora zadovoljiti je dokaz uz vjerodostojne isprave da navedeni dohodak ostvaren u Republici Hrvatskoj čini najmanje 90% njegova ukupnog (svjetskog) dohotka ostvarenog u poreznom razdoblju i da je isti izuzet ili oslobođen oporezivanja u državi članici čiji je rezident.

Osobni odbitak može se uvećavati za uzdržavane članove obitelji kao što su supružnik, djeca i ostali uzdržavani članovi.²⁰

Treba istaknuti da se pri utvrđivanju prava na osobni odbitak za uzdržavane članove ne uzimaju u obzir:²¹

- primici prema posebnim propisima po osnovi socijalnih potpora,
- doplatak za djecu,
- novčane potpore utvrđene u iznosu koji je zakonom kojim se uređuju roditeljske i roditeljske potpore propisan kao iznos ispod kojeg se ne može isplatiti novčana potpora,
- potpore za novorođenče, odnosno primitak za opremu novorođenog djeteta,
- obiteljske mirovine djece nakon smrti roditelja,

²⁰ Dražić Lutulsky, I. (2015). Računovodstvo poreza. Zagreb: Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet, str. 77

²¹ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.17.st.1.

- primici koji po svojoj prirodi predstavljaju samo uzdržavanje od roditelja ili članova uže obitelji,
- darovanja od pravnih i fizičkih osoba za zdravstvene potrebe do visine stvarno nastalih izdataka za tu namjenu, prema članku 8. stavku 1. točki 4. ovoga Zakona,
- naknada troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim i međumjesnim javnim prijevozom i naknada troškova službenog putovanja do propisanih iznosa na koje se sukladno odredbama Zakona o porezu na dohodak ne plaća porez na dohodak,
- odštete od osiguranja isplaćene zbog teške ozljede i priznate invalidnosti,
- stipendije, nagrade za izvrsnost učenika i studenata isplaćene iz proračuna i bespovratna sredstva koja se isplaćuju iz proračuna, fondova i programa Europske unije i drugih međunarodnih fondova i programa uređenih posebnim propisima i međunarodnim sporazumima, u svrhu obrazovanja i stručnog usavršavanja,
- potpore djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja, koje poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti, uz uvjet da bivši radnik ne ostvaruje primitke iz članka 21. Zakona o dohotku,
- nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja.

U slučaju promjena tijekom mjeseca u kojem se koristi osobni odbitak isti se zaokružuje u korist poreznog obveznika na pune mjesece. Ako više osoba uzdržava člana ili članove, osobni odbitak za te osobe ravnomjerno se raspoređuje na sve koji te članove uzdržavaju, osim ako se sporazume drukčije. Ako u tijeku poreznog razdoblja uzdržavani član za kojeg porezni obveznik u istom poreznom razdoblju koristi dio osobnog odbitka ostvari primitke u iznosu većem od 15.000,00 kuna godišnje, porezni obveznik koji je po toj osnovi koristio osobni odbitak obavezan je podnijeti godišnju poreznu prijavu ili će se izvršiti poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak.²²

2.5. Raspodjela poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj

Vrste dohotka su dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i drugi dohodak. U nastavku su ukratko

²² Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.17.st.6.

objašnjene sve podjele dohotka osim dohotka od samostalnih djelatnosti, što će biti objašnjeno u idućem poglavlju.

Dohodak od nesamostalnog rada najčešći je i najizdašniji izvor dohotka.²³ Dohodak od nesamostalnog rada je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom razdoblju. "Primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju se:²⁴

1) svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos, a to su:

- a) plaća koju poslodavac isplaćuje radnicima u svezi sa sadašnjim radom, prijašnjim radom po osnovi prijašnjeg radnog odnosa bez obzira na sadašnji status te osobe - umirovljenik ili neki drugi status, i to ako se radi o plaći za rad koji je obavljen za vrijeme radnog odnosa i možebitne druge isplate na koje je radnik imao pravo u vrijeme toga radnog odnosa neovisno kada je u toj godini prestao radni odnos, odnosno raskinut ugovor o radu ili budućim radom po osnovi sadašnjeg radnog odnosa,
- b) primici po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugog, koje poslodavac isplaćuje ili daje radnicima iznad propisanih iznosa,
- c) plaća koju radniku umjesto poslodavca isplati druga osoba,
- d) naknada članu uprave i/ili izvršnom direktoru koji kao radnik u radnom odnosu obavlja određene poslove za poslodavca sukladno zakonu kojim se uređuju radni odnosi,
- e) premije osiguranja koje poslodavci plaćaju za svoje radnike po osnovi životnog osiguranja, osiguranja njihove imovine, privatnoga zdravstvenog osiguranja, dopunskog i dodatnog zdravstvenog osiguranja iznad propisanog iznosa i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja iznad propisanog iznosa,
- f) svi drugi primici koje poslodavac isplaćuje ili daje radniku vezano uz radni odnos i odnos poslodavca i radnika bez obzira na oblik i način isplate ili temelja za isplatu,

2) poduzetnička plaća koja ulazi u rashod pri utvrđivanju poreza na dobit,

²³ Dražić Lutulsky, I. (2015). Računovodstvo poreza. Zagreb: Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet, str.79

²⁴ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20

- 3) primici (plaća) fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima,
- 4) primici (plaća) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji im se isplaćuju za rad u tim tijelima i jedinicama i/ili
- 5) naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine, prema posebnom propisu.“

Primicima po osnovi nesamostalnog rada smatraju se i mirovine ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje, mirovine koje isplaćuju osiguravatelji na temelju prijašnjih uplata poslodavca za dokup dijela mirovine svojim radnicima u vrijeme njihovog umirovljenja, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja, mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima koji su obavljali samostalnu djelatnost, poduzetnicima koji su plaćali porez na dobit i drugim osobama na temelju prijašnjih uplata doprinosa u propisano obvezno osiguranje, a koji su bili porezno dopustivi izdatak ili rashod i/ili mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu“.²⁵ Izdacima koji se oduzimaju od primitaka pri utvrđivanju dohotka od nesamostalnog rada smatraju se uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitka ili doprinosi za mirovinska osiguranja ako su sukladno odredbama zakona kojim se uređuju doprinosi za obvezna osiguranja propisani kao doprinosi koji se utvrđuju na osnovicu, a porezni obveznik je sam za sebe obveznik tako utvrđenih doprinosa.

Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se razlika između primitaka po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava u skladu s posebnim propisima, primitaka od otuđenja nekretnina i imovinskih prava i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.²⁶ Kod dohotka od imovine na temelju najma ili zakupa pokretnina i nekretnina priznaju se izdaci u visini 30% od ostvarene najamnine ili zakupnine. Ako pri utvrđivanju dohotka zakupnina, najamnina, primitak od imovinskih prava te primitak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava nije prijavljen ili nije prijavljen u tržišnom iznosu, dohodak će utvrditi Porezna uprava prema tržišnim cijenama u mjestu u kojemu se nekretnina nalazi, mjestu u kojemu se imovinsko pravo daje na korištenje, odnosno u mjestu u kojemu se

²⁵ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.21.st.2.

²⁶ Ibidem, čl.56.

imovinsko pravo otuđuje.²⁷ Kod dohotka od imovine ostvarenog od najamnine i zakupnine, osim dohotka ostvarenog iznajmljivanjem stanova soba i postelja putnicima i turistima i organiziranjem kampova, porez na dohodak plaća se prema rješenju Porezne uprave, i to do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec. Porez na dohodak plaća porezni obveznik po stopi od 12%. Porez na dohodak od imovinskih prava obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka kao porez po odbitku istodobno s isplatom primitka, i to od ukupne naknade primjenom stope od 24%.

Nadalje, dohotkom od kapitala smatraju se primici po osnovi kamata, izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja, kapitalni dobiti, udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica, dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu, a koji su ostvareni u poreznom razdoblju. Pri utvrđivanju dohotka od kapitala ne priznaju se izdaci, osim ako je Zakonom o porezu na dohodak drukčije uređeno. Porez na dohodak od kapitala po osnovi kamata obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji istodobno s isplatom ili pripisom primitka kao porez po odbitku, po stopi od 12%, dok porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od 36%.²⁸

Drugim dohotkom smatra se primitak po osnovi povrata doprinosa. Primitkom po osnovi povrata doprinosa smatra se iznos vraćenog doprinosa iz osnovice za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti, a koji je, za određeno razdoblje obračuna doprinosa, obračunan i uplaćen iz iznosa koji prelazi iznos najviše godišnje osnovice prema zakonu kojim se uređuju doprinosi za obvezna osiguranja. Pri utvrđivanju drugog dohotka po osnovi povrata doprinosa ne priznaju se izdaci.²⁹ Drugim dohotkom smatra se primitak utvrđen kao razlika između vrijednosti stečene imovine i značajnih izdataka učinjenih osobito za luksuz, zabavu i razonodu s jedne strane i dokazane visine sredstava za njezino stjecanje i stjecanje tih izdataka s druge strane. Porez na dohodak od drugog dohotka plaća se po odbitku, po stopi od 12%. Porez na dohodak obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je izvršena isplata odnosno davanje. Isplatitelji su obvezni dostavljati Poreznoj

²⁷ Ibidem, čl.60.st.1.

²⁸ Ibidem, čl.70.st.1.i 2.

²⁹ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.75.st.3.

upravi izvješća o isplaćenim primicima po osnovi kojih se utvrđuje drugi dohodak i obustavljenom i uplaćenom porezu na dohodak, u propisanom roku, na propisanom obrascu.

3. POREZ NA DOHODAK OD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI

3.1. Dohodak od samostalne djelatnosti kao razlika između primitaka i izdataka

Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Samostalnom djelatnosti obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti (obrtne djelatnosti) smatraju se djelatnosti u smislu zakona kojim se uređuje obavljanje obrta i sve druge posebno navedene gospodarstvene djelatnosti i/ili ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtne djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja. Djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar poreznih obveznika poreza na dohodak. Djelatnostima slobodnih zanimanja osobito se smatraju:³⁰

- samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinarara, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i druge slične djelatnosti,
- samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti,
- samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti i/ili,
- samostalna djelatnost novinara, umjetnika i športaša.

Djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje prirodnih bogatstava zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici poreza na dodanu vrijednost prema posebnom zakonu ili ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 80.500,00 kuna.

Naime, u Republici Hrvatskoj samozapošljavanje postoji u različitim oblicima te obuhvaća široki spektar kategorija radnika. Neovisni radnici česta su pojava u tradicionalnim sektorima poput poljoprivrede, šumarstva i ribarstva, maloprodaje i zanatstva, kao i u graditeljstvu i prijevozu te u slobodnim zanimanjima. Samostalni rad uvriježen je u medijskom sektoru,

³⁰ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.29.

uključujući novinarstvo i filmsku industriju, a razvojem ICT-a samozapošljavanje se proširilo na djelatnosti kao što su grafički dizajn, internetske te zabavne djelatnosti.³¹ Osim karaktera i definicije samostalne djelatnosti u svrhu ovog rada potrebno je istaknuti najvažnije porezne elemente koji samostalnu djelatnost stavljaju u drugačiji kontekst utvrđivanja porezne osnovice te same obaveze zaposlenih u samostalnim djelatnostima. Drugačiji pristup utvrđivanja porezne obveze za dohodak od samostalne djelatnosti ogleda se u određenim elementima neizravno vezanim uz sam porez na dohodak kao npr. početno „zaboravljanje“ obuhvata samostalne djelatnosti „kriznim“ porezom te u načinu utvrđivanja obveze za obvezna osiguranja.³²

Što se obveznih osiguranja tiče samostalna djelatnost utvrđuje osnovicu za obračun obveznih doprinosa na temelju koeficijenta prosječne plaće. To znači da bez obzira na visinu stvarno ostvarenog dohotka unutar iste kategorije samostalne djelatnosti uvijek plaćaju isti iznos doprinosa. S druge strane za obveznike poreza na dohodak od nesamostalnog rada obveza po doprinosima za obvezna osiguranja proporcionalno se povećava s porastom bruto dohotka. Što se tiče samog poreza na dohodak, ključna razlika između samostalne djelatnosti i nesamostalnog rada je u načinu utvrđivanja oporezivog dohotka. Dok se za nesamostalni rad kao izdaci priznaju samo doprinosi za obvezna osiguranja, samostalnoj djelatnosti priznati su svi izdaci iz poslovanja (npr. različite vrste ulaganja, poslovna odjeća, literatura, seminari i poslovna putovanja itd.).³³

Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju. Primici po osnovi samostalnih djelatnosti su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju. Poslovni primici utvrđuju se prema njihovoj tržišnoj vrijednosti. U poslovne primitke ulaze i primici ostvareni od prodaje i izuzimanja stvari i prava koja služe za obavljanje samostalne djelatnosti i koja se vode ili su se trebala voditi u popisu dugotrajne imovine, kao i primici ostvareni od otuđenja ili likvidacije djelatnosti. Ako stjecatelj cijele djelatnosti nastavlja poduzetničku djelatnost, primici od otuđenja se ne oporezuju ako je osigurano kasnije oporezivanje skrivenih pričuva. Poslovnim primicima smatraju se i izuzimanja osim izuzimanja financijske imovine. Poslovnim primicima

³¹ Šimović, H., Deskar Škrbić, M. (2010) Efektivno opterećenje porezom na dohodak: ima li samostalna djelatnost povlašten status u sustavu poreza na dohodak. Zagreb: Ekonomski fakultet u Zagrebu, str. 5.

³² Ibidem

³³ Ibidem

smatraju se manjkovi dobara u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske obrtničke komore te pripadajući porezi zaračunati prilikom nabave dobara za koja je utvrđen manjak.³⁴

Izdaci po osnovi samostalnih djelatnosti su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja radi stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka. U poslovne izdatke poreznih obveznika koji obavljaju samostalne djelatnosti ulaze oni izdaci koji su izravno vezani za obavljanje djelatnosti. U poslovne izdatke ulaze i knjigovodstvene vrijednosti pojedinačno ili ukupno prodanih ili izuzetih dobara dugotrajne imovine koja su se vodila ili trebala voditi u popisu dugotrajne imovine. Poslovnim izdacima smatraju se i troškovi otuđenja i likvidacije. Poslovnim izdacima smatraju se i ulaganja osim ulaganja financijske imovine i ulaganja u dugotrajnu imovinu. S druge strane, primljeni krediti i zajmovi nisu poslovni primitak, a otplate kredita i zajmova nisu poslovni izdatak.³⁵

Porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost dužni su upisati se u registar poreznih obveznika poreza na dohodak i utvrđivati dohodak na temelju podataka iz poslovnih knjiga i evidencija. Poslovne knjige i evidencije su knjiga primitaka i izdataka, popis dugotrajne imovine, knjiga prometa i evidencija o tražbinama i obvezama. Međutim, iznimka je da porezni obveznici nisu obvezni voditi knjigu prometa ako podatke o dnevnom gotovinskom prometu osiguravaju u knjizi primitaka i izdataka ili u evidencijama propisanim drugim zakonima te ako se te evidencije vode na mjestu gdje se ostvaruju gotovinski primici. Porezni obveznik za svaku prodaju, odnosno obavljenju uslugu, mora izdati račun, osim ako je zakonom kojim je uređen opći porezni postupak i zakonom koji uređuje fiskalizaciju propisano drukčije.

3.2. Izdaci koji se ne smatraju dohotkom

Izdaci koji se porezno ne priznaju pri utvrđivanju dohotka od samostalne djelatnosti su 50% izdataka reprezentacije (ugošćenja, darova s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, izdataka za odmor, šport, rekreaciju, izdataka za korištenje osobnih motornih vozila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnih odnosa s poslovnim partnerom. Također priznajemo i porez na dodanu vrijednost na vlastitu potrošnju, a i besplatne

³⁴ Ibidem, čl.31.st.5.

³⁵ Ibidem, čl.32.st.4.

isporuke i drugi izdaci, primici poduzetnika koji obavljaju samostalnu djelatnost po osnovi naknada, potpora i nagrada, iznad propisanih iznosa, dnevnica i troškova službenog putovanja poduzetnika koji obavljaju samostalnu djelatnost, iznad propisanih iznosa i/ili 50% izdataka u svezi s vlastitim ili unajmljenim osobnim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz poduzetnika, poslovnih i drugih zaposlenih osoba, ako se po osnovi korištenja tih sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća ili drugi dohodak.³⁶ Kao poslovni izdaci ne mogu se odbiti ni drugi izdaci koji nisu u izravnoj svezi s obavljanjem samostalne djelatnosti.

3.3.Primici na koje se ne plaća porez na dohodak

Porez na dohodak ne plaća se na sljedeće primitke:³⁷

- a) naknadu plaće zbog privremene spriječenosti za rad isplaćenu na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, državnog proračuna i centara za socijalnu skrb,
- b) novčanu naknadu za vrijeme nezaposlenosti, novčane pomoći i naknade troškova prijevoza koje isplaćuje Hrvatski zavod za zapošljavanje prema propisima o zapošljavanju,
- c) primitke učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga, po posebnim propisima i do propisanog iznosa te d) naknade štete zbog posljedica nesreće na radu prema odluci suda ili nagodbi u tijeku sudskog postupka, ako je naknada određena u jednokratnom iznosu.

Također, porez na dohodak ne plaća se na:³⁸

- naknadu razlike plaće za vrijeme vojne službe u Oružanim snagama RH,
- naknadu plaće pripadnicima civilne zaštite i drugim osobama za djelatnost u okviru civilne zaštite i zaštite od elementarnih nepogoda,
- na naknadu plaće zbog privremene spriječenosti za rad isplaćenu na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, državnog proračuna i centara za socijalnu skrb,

³⁶ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.33.st.1.

³⁷ Središnji državni portal, Porez na dohodak, dostupno na: <https://gov.hr/moja-uprava/financije-i-porezi/porezi-i-prijava-poreza/porez-na-dohodak/430> (pristupljeno: 15.06.2020.)

³⁸ Ibidem

- nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja do 1.750,00 kn mjesečno,
- nagrade učenicima i studentima osvojene na natjecanjima u okviru obrazovnog sustava i organiziranim školskim i sveučilišnim natjecanjima,
- primitke učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga, po posebnim propisima, a do 15.000,00 kn godišnje,
- naknade štete zbog posljedica nesreće na radu prema odluci suda ili nagodbi u tijeku sudskog postupka, ako je naknada određena u jednokratnom iznosu,
- naknade i nagrade koje osuđene osobe primaju za rad u kazneno-popravnim ustanovama i domovima za preodgoj,
- primitke radnika i fizičkih osoba po osnovi naknada, potpora i nagrada koje im isplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće, do propisanih iznosa, te primitke bivših radnika i nasljednika bivših radnika po osnovi naknada, potpora i nagrada koje isplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće, a koje su dospjele na isplatu za vrijeme trajanja radnog odnosa ili je pravo na isplatu nastalo za vrijeme trajanja radnog odnosa do propisanih iznosa,
- primitke po osnovi naknada, potpora i nagrada osoba koje obavljaju samostalne djelatnosti i drugih djelatnosti koje se oporezuju na način propisan za samostalnu djelatnost, do propisanih iznosa,
- primitke po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarili primitke po osnovi nesamostalnog rada ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak koji se ne smatra konačnim, u neprofitnim organizacijama uz naknadu, a do propisanog iznosa,
- primitke po osnovi službenih putovanja po osnovi prijevoza i noćenja koje isplatitelji – neprofitne organizacije isplaćuju fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovoga djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatitelja – neprofitnu organizaciju,
- potpora djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja, koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti, uz uvjet da bivši radnik ne ostvaruje primitke po osnovi nesamostalnog rada, ukupno do 1.750,00 kn mjesečno,

- stipendije učenicima i studentima za redovito školovanje na srednjim školama i preddiplomskim, diplomskim ili integriranim preddiplomskim i diplomskim sveučilišnim studijima, odnosno preddiplomskim ili specijalističkim diplomskim stručnim studijima, ukupno do 1.750,00 kn mjesečno (iznimno se ne smatraju oporezivim primicima stipendije studenata na sveučilištima do 4.000,00 kuna mjesečno što se dodjeljuje studentima za izvrsna postignuća u znanju i u ocjenama na sveučilištima, a koji su za dodjelu stipendija izabrani na javnim natjecajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima; neoporezivi dio priznaje se samo po osnovi jedne stipendije, a porezno priznati neoporezivi dio stipendije do 4.000,00 kuna mjesečno i porezno priznati neoporezivi dio stipendije do 1.750,00 kuna mjesečno međusobno se isključuju),
- stipendije studenata za redovito školovanje na preddiplomskim, diplomskim ili integriranim preddiplomskim i diplomskim sveučilišnim studijima, odnosno preddiplomskim ili specijalističkim diplomskim stručnim studijima i poslijediplomanata te poslijedoktoranata za koje su sredstva planirana u državnom proračunu RH i stipendije koje se isplaćuju, odnosno dodjeljuju iz proračuna EU, uređene posebnim međunarodnim sporazumima, i to studentima za redovito školovanje na visokim učilištima,
- športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje, do 1.750,00 kn mjesečno,
- nagrade za športska ostvarenja prema posebnim propisima do 20.000,00 kn godišnje i naknade športašima amaterima prema posebnim propisima do 1.750,00 kn mjesečno,
- premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist svojeg radnika, uz njegov pristanak, tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu, koji je registriran u skladu s propisima koji uređuju dobrovoljno mirovinsko osiguranje, do visine 500,00 kn mjesečno za svaki mjesec poreznog razdoblja , odnosno ukupno do 6.000,00 kuna godišnje,
- stipendije studentima izabranima na javnim natjecajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima, za redovito školovanje na visokim učilištima koje isplaćuju, odnosno dodjeljuju zaklade, fundacije, ustanove i druge institucije registrirane u Republici Hrvatskoj za odgojno-obrazovne ili znanstvenoistraživačke svrhe, koje djeluju u skladu s posebnim propisima, osnovane s namjenom stipendiranja,

- novčanu naknadu za vrijeme nezaposlenosti, novčane pomoći i naknade troškova prijevoza koje isplaćuje Hrvatski zavod za zapošljavanje prema propisima o zapošljavanju,
- primitke koji se kao bespovratna sredstva isplaćuju iz fondova i programa EU putem tijela akreditiranih u skladu s pravilima Europske unije u Republici Hrvatskoj, za provedbu aktivnosti mobilnosti u okviru programa i fondova EU, a u svrhe obrazovanja i stručnog usavršavanja, a u skladu s financijskom uredbom Europske komisije, do propisanih iznosa,
- primitke u visini razlike između primljenih bespovratnih sredstava isplaćenih iz fondova Europske unije i državnog proračuna Republike Hrvatske za provedbu mjere trajne obustave ribolovne aktivnosti uz uništenje plovila i knjigovodstvene vrijednosti tog plovila,
- stipendije studenata na poslijediplomskim studijima u skladu s točkama 14., 15. i 19., te primitke (osim primitaka od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugih primitaka) koji se isplaćuju poslijediplomantima, poslijedoktorandima, istraživačima i znanstvenicima u skladu s točkama 15. i 19. odnosno iz fondova i programa Europske unije i drugih međunarodnih fondova i programa uređenih posebnim propisima i međunarodnim sporazumima, za pokriće troškova školovanja, usavršavanja i znanstvenih istraživanja, odobrenih na temelju javnih natječaja, vjerodostojnih isprava i do propisanih iznosa i/ili
- premije dodatnog i dopunskog zdravstvenog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist svojeg radnika, osiguravatelju odnosno Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje prema propisu kojim je uređeno dobrovoljno zdravstveno osiguranje, do propisanog iznosa.

4. RAČUNOVODSTVENA EVIDENCIJA KOD SAMOSTALNE DJELATNOSTI

4.1. Knjiga primitaka i izdataka

Knjiga primitaka i izdataka predstavlja evidenciju o dnevnim i ukupnim poslovnim primicima i izdacima u poreznom razdoblju. U knjigu se unose opći podaci o poreznom obvezniku, odnosno njegovo ime i prezime/naziv, matični broj građana odnosno matični broj građana nositelja zajedničke djelatnosti, adresa, a unose se i podaci o poslovnim primicima i izdacima kao što su redni broj, nadnevak primitaka i/ili izdataka, broj temeljnice na osnovi koje se vrši knjiženje, opis isprave, iznos primitaka, iznos izdataka, PDV sadržan u primicima i izdacima.

U KPI ili drugim evidencijama porezni obveznik dužan je osigurati podatke o dnevnom gotovinskom prometu. Pritom se primitci u gotovini (gotovina i čekovi) odnose na podatke o dnevnom gotovinskom prometu koje ne treba dnevno evidentirati u KPI ako porezni obveznik vodi evidenciju o dnevnom gotovinskom prometu prema Zakonu o PDV-u (Knjiga I-RA). U tom slučaju u stupac 5 Obrasca KPI može se upisati gotovinski promet u jednoj svoti za cijelo obračunsko razdoblje (mjesečno ili tromjesečno). U istim rokovima kao što se utvrđuje i obveza za PDV, a u slučaju da obveznik nije u sustavu PDV-a, gotovinski promet se može evidentirati u jednoj svoti, ali za prethodni mjesec.³⁹

Unos podataka mora se obaviti najkasnije do 15. u mjesecu za prethodni mjesec. Porezni obveznik za svoje poslovanje vodi jednu KPI bez obzira na broj poslovnih jedinica i broj registriranih djelatnosti. Za zajedničku djelatnost (supoduzetništvo) vodi se jedna knjiga primitaka i izdataka bez obzira na broj poslovnih jedinica i supoduzetnika, a na kraju poreznog razdoblja (godine) primici i izdaci se zbrajaju.⁴⁰ U slučaju otuđenja ili likvidacije obrta, odnosno prelaska s utvrđivanja dobiti na utvrđivanje dohotka, primici i/ili izdaci se dodaju kao i izdaci otpisa dugotrajne imovine obrta, prema Zakonu o porezu na dobit⁴¹. Obrazac KPI propisan je Pravilnikom o porezu na dohodak i njegov je sastavni dio, a prikazan je na slici 1.

³⁹Hrvatska obrtnička komora, Knjiga primitaka i izdataka – obrazac KPI, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-primitaka-i-izdataka-obrazac-kpi> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁴⁰Ibidem

⁴¹Zakon 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

Slika 1. Obrazac KPI

Obrazac KPI

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

I. OPĆI PODACI O POREZNOB OBVEZNIKU														
1. NAZIV DJELATNOSTI										ŠIFRA DJELATNOSTI				
2. IME I PREZIME PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI														
3. ADRESA PREBIVALIŠTA/UBIČAJENOG BORAVIŠTA														
4. OIB PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI														
II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	NADNEVAK PRIMITKA/IZDATKA	BROJ TEMELJNICE	OPIS ISPRAVA	PRIMICI			PDV U PRIMICIMA	UKUPNI PRIMICI	IZDACI			PDV U IZDACIMA	IZDACI IZ čl. 22. st 1. t. i 5.	UKUPNO DOPUŠTENI IZDACI
				U GOTOVINI	NA ŽIRO- RAČUN	U NARAVI			U GOTOVINI	PUTEM ŽIRO- RAČUNA	U NARAVI			
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (5+6+7-8)	10	11	12	13	14	15 (10+11+12-13-14)

(Izvor: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODAK/KPI.pdf)

Iako su neki primici evidentirani na žiro računu obrtnika kao uplata, isti se ne smatraju poslovnim primicima od samostalne djelatnosti, radi čega se ne trebaju iskazivati u Obrascu KPI. To su slijedeći primici: vlastiti novac kojeg porezni obveznik unosi u obrt u obliku pozajmice, zajma ili kredita a za potrebe likvidnosti ili financiranja djelatnosti (čl. 21. st. 4. Zakona), primljeni krediti i zajmovi od banke i drugih pravnih i fizičkih osoba. Isto tako, vraćanje odnosno otplata kredita i zajmova nije poslovni izatak i ne iskazuje se u obrascu KPI. Izuzimanja financijske imovine odnosno isplata novca iz obrta tijekom godine za vlastite potrebe obrtnika kao predujam dohotka (čl. 24. st. 1. toč. 3. Pravilnika) također nisu izdaci. I ne iskazujemo ih u obrascu KPI. Novčani priljevi koji se naplaćuju u ime i za račun neke druge osobe - prolazne stavke (čl. 12. st.7. Zakona) kao što su biljezi, takse, novčani iznosi na žiro-računu odvjetnika naplaćeni u ime i za račun zastupane stranke, koji se ne smatraju ni primitkom ni izdatkom, primljena nadoknada od HZZO za vrijeme bolovanja vlasnika obrta te

nastala ili dospjela potraživanja za prodanu robu ili obavljene usluge koja nisu naplaćena, a koja će postati primitkom tek u trenutku naplate (čl. 8. st. 7. Pravilnika).⁴²

4.2. Evidencija o tražbinama i obvezama

Evidencija o tražbinama i obvezama se vodi pomoću TO obrasca. TO obrazac predstavlja evidenciju o svim ispostavljenim i primljenim računima, osim onih naplaćenih ili plaćenih na način koji ima obilježja gotovinskog plaćanja.

Obrazac mora sadržavati podatke o:⁴³

- rednom broju,
- nazivu kupca odnosno dobavljača,
- broju i nadnevku izlaznog odnosno ulaznog računa i zaračunatom iznosu,
- nadnevku plaćanja/naplate,
- plaćenom odnosno naplaćenom iznosu.

Porezni obveznici PDV-a koji vode knjigu primljenih i izdanih računa ne trebaju voditi evidenciju o tražbinama i obvezama. Oni porezni obveznici PDV-a koji knjigu ulaznih i izlaznih računa vode prema plaćenim odnosno naplaćenim računima, obvezni su voditi i Evidenciju o tražbinama i obvezama.⁴⁴ Slika 2. prikazuje obrazac TO.

⁴² Mahović Komljenović, M. (2016) Utvrđivanje konačnog obračuna poslovanja i podnošenje porezne prijave obrtnika i slobodnih zanimanja za 2015, Računovodstvo i porezi, 1 (1), str. 117-169.

⁴³ Hrvatska gospodarska komora, Evidencija o tražbinama i obvezama – obrazac TO, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/evidencija-o-trazbinama-i-obvezama-obrazac> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁴⁴ Hrvatska gospodarska komora, Evidencija o tražbinama i obvezama – obrazac TO, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/evidencija-o-trazbinama-i-obvezama-obrazac> (pristupljeno: 15.06.2020.)

Slika 2. Obrazac TO

Obrazac TO

EVIDENCIJA O TRAŽBINAMA I OBVEZAMA

I. PODACI O POREZNOBOM OBVEZNIKU												
1. IME I PREZIME												
2. ADRESA												
3. NAZIV I ADRESA DJELATNOSTI												
II. PODACI O TRAŽBINAMA I OBVEZAMA												
R.BR.	KUPAC/DOBAVLJAČ	IZLAZNI RAČUNI					ULAZNI RAČUNI					
		BROJ	NADNEVAK	IZNOS	NAPLAĆENO		BROJ	NADNEVAK	IZNOS	NAPLAĆENO		
NADNEVAK	IZNOS				NADNEVAK	IZNOS						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	

(Izvor: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/evidencija-o-trazbinama-i-obvezama-obrazac>)

4.3. Knjiga prometa

Knjiga prometa je evidencija u koju se na kraju radnog dana, a najkasnije prije početka idućega radnog dana, upisuju primici naplaćeni u gotovu novcu i čekovima. U slučaju paušalnog oporezivanja upisuju se i primici naplaćeni bezgotovinskim putem.⁴⁵ U slučaju da se podaci o dnevnom gotovinskom prometu vode u Knjizi primitaka i izdataka ili u drugim evidencijama na mjestu gdje se gotovinski promet ostvaruje, tada nije potrebno voditi i Knjigu prometa. Ukoliko se djelatnost prodaje na malo obavlja u više prodajnih mjesta tada se Knjiga prometa vodi za svako prodajno mjesto, radnju ili drugo. Važno je istaknuti da se u knjigu prometa

⁴⁵Hrvatska obrtnička komora – obrazac KPR, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-prometa-obrazac-kpr> (pristupljeno: 15.06.2020.)

upisuju opći podaci o poreznom obvezniku i podaci o poslovnoj jedinici. Osim ovih podataka, u knjigu prometa također se upisuju i ovi podaci:⁴⁶

- redni broj,
- nadnevak ostvarivanja gotovinskog primitka,
- broj temeljnice,
- opis isprava o primicima u gotovini,
- iznos naplaćen u gotovini i čekovima,
- iznos naplaćen bezgotovinskim putem,
- ukupno zbroj iznosa.

Podatak o naplaćenom bezgotovinskom iznosu popunjava obrtnik koji dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu. Ukupni zbroj iznosa naplaćenih u gotovini ili čekovima unosi se u stupac 5 Knjige primitaka i izdataka. Knjigu prometa nisu obvezni voditi porezni obveznici poreza na dohodak koji nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost. Uvjet je taj da djelatnost ne obavljaju u više poslovnih jedinica, a podatke u Knjigu primitaka i izdataka unose u rokovima propisanim u uvodnim stavkama. Knjigu prometa nisu obvezni voditi obveznici poreza na dohodak koji vode evidencije o dnevnom prometu po posebnim zakonima u propisanim rokovima (npr. u trgovini Knjiga popisa). Obrazac knjige prometa (Obrazac KPR) propisan je Pravilnikom o porezu na dohodak⁴⁷ i njegov je sastavni dio.⁴⁸ Slika 3. prikazuje obrazac KPR.

⁴⁶ Hrvatska obrtnička komora – obrazac KPR, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-prometa-obrazac-kpr> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁴⁷ Pravilnik o porezu na dohodak 10/17

⁴⁸ Hrvatska obrtnička komora – obrazac KPR, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-prometa-obrazac-kpr> (pristupljeno: 15.06.2020.)

Slika 3. Obrazac KPR

Obrazac KPR

KNJIGA PROMETA

I. OPĆI PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU						
1. NAZIV DJELATNOSTI				ŠIFRA DJELATNOSTI		
2. IME I PREZIME PODUZETNIKA / NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI						
3. ADRESA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA						
4. OIB PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI						
II. PODACI O POSLOVNOJ JEDINICI						
1. NAZIV						
2. ADRESA						
R. BR.	NADNEVAK	BROJ TEMELJNICE	OPIS ISPRAVA O PRIMICIMA U GOTOVINI	IZNOS NAPLAĆEN U GOTOVINI / ČEKOVIMA	IZNOS NAPLAĆEN BEZGOTOVINSKIM PUTEM ¹	UKUPNO NAPLAĆENI IZNOS
1	2	3	4	5	6	7 (5+6)

(Izvor: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODAK/KPR.pdf)

4.4. Popis dugotrajne imovine

Što se tiče popisa dugotrajne imovine, isti služi za utvrđivanje izdataka otpisa (amortizacije) dugotrajne imovine. Naime, dugotrajna se imovina i nakon što je u cijelosti otpisana zadržava u popisu dugotrajne imovine do trenutka prodaje, darovanja ili drugog načina otuđenja ili uništenja.

Prema Zakonu o porezu na dohodak, u popis dugotrajne imovine unose se stvari i prava, ako su njihove nabavne cijene, odnosno troškovi proizvodnje (nabavna vrijednost) veći od 3500,00 kuna i ako je njihov vijek trajanja dulji od godinu dana, a prava ulaze u popis dugotrajne imovine samo ako je kod njihove nabave plaćena naknada.⁴⁹ U popis dugotrajne imovine unosi se pojedinačna nabavna vrijednost dobara dugotrajne imovine, vijek trajanja (korištenja), knjigovodstvena vrijednost i otpis. Nabavna vrijednost dobara dugotrajne imovine, koja su unesena u popis dugotrajne imovine, otpisuje se u skladu s propisima kojima se uređuje porez

⁴⁹ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.35. st.1.i 2.

na dobit. Dakle, u popis dugotrajne imovine unose se opći podaci o poreznom obvezniku, te podaci o dugotrajnoj imovini kako slijedi:⁵⁰

- redni broj,
- naziv stvari ili prava,
- nadnevak nabave ili ulaganja stvari ili prava ,
- broj isprave,
- nabavna vrijednost ili troškovi proizvodnje stvari ili prava,
- knjigovodstvena vrijednost koja se prenosi iz popisa prethodne godine,
- vijek trajanja dugotrajne imovine prema skupini u koju je imovina razvrstana sukladno Zakonu o porezu na dobit,
- stopa amortizacije,
- svota otpisa koja se dobije tako da se nabavna vrijednost pomnoži sa stopom amortizacije i podijeli sa 100,
- knjigovodstvena vrijednost na kraju kalendarske godine koja se dobije da se od knjigovodstvene vrijednosti oduzme iznos otpisa,
- AOP oznaka ovisno o vrsti dugotrajne imovine,
- datum otuđenja dugotrajne imovine.

Ako se dobro dugotrajne imovine zbog uništenja više ne može koristiti ili ako se proda, izuzme ili na drugi način otuđi, tada se njegova knjigovodstvena vrijednost otpisuje u cijelosti.⁵¹

U slučaju ulaganja za koja nema vrijednosnih isprava o nabavi unosi se procijenjena tržišna vrijednost. U tom slučaju potrebno je sastaviti zapisnik te navesti elemente na temelju kojih je izvršena procjena. Popis dugotrajne imovine sastavlja se za svaku kalendarsku godinu i zaključuje se sa stanjem na dan 31. prosinca. Zaključna stanja prepisuju se po pojedinim stvarima ili pravima kao početna stanja u Popisu dugotrajne imovine za iduću godinu. Obrazac popisa dugotrajne imovine (Obrazac DI) propisan je Pravilnikom o porezu na dohodak.⁵² Slika 4. prikazuje obrazac DI.

⁵⁰ Hrvatska obrtnička komora, Popis dugotrajne imovine – obrazac DI, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/popis-dugotrajne-imovine-obrazac-di> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁵¹ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.35. st.4.

⁵² Pravilnik o porezu na dohodak 10/17

Slika 4. Obrazac DI

OBRAZAC DI

POPIS DUGOTRAJNE IMOVINE

I. OPĆI PODACI O POREZNOM OBVEZNIKU								
1. NAZIV DJELATNOSTI								
2. IME I PREZIME PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI								
3. ADRESA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA								
4. OIB PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI								
II. PODACI O DUGOTRAJNOJ IMOVINI								
Red. br.	NAZIV STVARI ILI PRAVA	ISPRAVA BROJ/NADNEVAK	NABAVNA VRIJEDNOST	KNJIGOV. VRIJEDNOST	VIJEK TRAJANJA	STOPA OTPISA	SVOTA OTPISA	KNIGOVOD. VRIJEDN. STVARI ILI PRAVA NA KRAJU GODINE
1	2	3	4	5	6	7	8	9

(Izvor:https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODAK/DI.pdf)

4.5. Zaključivanje obrasca KPI i utvrđivanje dohotka na obrascu DOH

Na kraju svake kalendarske godine kao poreznog razdoblja i zbog utvrđivanja ostvarenog dohotka od samostalne djelatnosti te sastavljanja godišnje porezne prijave, potrebno je obaviti zaključivanje Knjige primitaka i izdataka. Postupak zaključivanja provodi se podvlačenjem svih stupaca u knjizi te zbrajanjem naplaćenih primitaka koji su iskazani u stupcu 9. Također zbrajanjem plaćenih izdataka koji su iskazani u stupcu 15 Obrasca KPI.⁵³ Utvrđenim iznosima ukupnih primitaka i porezno dopustivih izdataka, dodaju se izdaci otpisa dugotrajne imovine koji su utvrđeni u stupcu 8 Obrasca DI, a u slučaju otuđenja ili likvidacije obrta odnosno prelaska s oporezivanja dobiti na porez na dohodak, dodaju se i primici i izdaci sukladno čl. 31. i 32. Pravilnika. Ostvareni dohodak od samostalne djelatnosti utvrđuje se kao razlika između ukupno naplaćenih primitaka i ukupno plaćenih porezno dopustivih izdataka, a iskazuje se u

⁵³ Mahović Komljenović, M. (2016) Utvrđivanje konačnog obračuna poslovanja i podnošenje porezne prijave obrtnika i slobodnih zanimanja za 2015, Računovodstvo i porezi, 1 (1), str. 117-169.

Pregledu poslovnih primitka i izdataka i unosi u godišnju poreznu prijavu – u Obrazac DOH. Obrazac KPI zaključuje se i za dio poreznog razdoblja, u slučaju početka ili prestanka poslovanja poreznog obveznika tijekom poslovne godine.⁵⁴

S druge strane, treba istaknuti da godišnju poreznu prijavu (Obrazac DOH) obvezno podnosi:⁵⁵

- porezni obveznik ako u poreznom razdoblju ostvari dohodak od samostalne djelatnosti odnosno od djelatnosti obrta, djelatnosti slobodnih zanimanja, djelatnosti poljoprivrede i šumarstva i djelatnosti po osnovi kojih se dohodak utvrđuje i oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti na temelju poslovnih knjiga
- porezni obveznik - rezident za dohodak od nesamostalnog rada koji, prema posebnom zakonu, ostvari kao član posade broda u međunarodnoj plovidbi neovisno o broju dana provedenih na brodu u međunarodnoj plovidbi.

Isto tako, porezni obveznici mogu podnijeti obrazac za priznavanjem prava u posebnom postupku (Obrazac ZPP-DOH) kako bi iskoristili propisana prava na umanjene dohotka tj. radi priznavanja poreznih olakšica. Kako bi iskoristili prava trebaju dostaviti podatke s kojima Porezna uprava ne raspolaže.

Obveznici imaju prava na:⁵⁶

- dio osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i/ili djecu,
- dio osobnog odbitka za utvrđenu invalidnost (vlastitu i/ili uzdržavanih članova uže obitelji i/ili djece),
- umanjene poreza na dohodak od nesamostalnog rada po osnovi prebivališta i boravka na potpomognutom području I. skupine i području Grada Vukovara, a za koje podaci nisu upisani na poreznoj kartici, te
- dio osobnog odbitka za plaćene doprinose za zdravstveno osiguranje u tuzemstvu ili dana darovanja.

⁵⁴ Ibidem

⁵⁵ Ministarstvo financija, Porezna uprava, Godišnji obračun poreza na dohodak, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obraci/Stranice/PrijavaDOH.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁵⁶ Ibidem

Obrazac ZPP-DOH podnose i oni porezni obveznici:⁵⁷

- koji žele preraspodijeliti dio osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i/ili djecu
- koji su platili porez na dohodak u inozemstvu te žele da im se uračuna u tuzemnu poreznu obvezu
- koji žele isplatu povrata više plaćenog poreza na određeni račun (ukoliko ih ima više) i
- nasljednici koji podnose godišnju poreznu prijavu u ime umrle osobe.

Zakonom o obrtu predviđena je mogućnost obavljanja djelatnosti u kojoj sudjeluje više supoduzetnika u tzv. zajedničkom obrtu.⁵⁸ Ako takav obrt ostvaruje dohodak kao rezultat zajedničkog obavljanja djelatnosti, tada se taj zajednički dohodak treba prijaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave na Obrascu DOH-Z najkasnije do 31. siječnja iduće godine. Dohodak od zajedničke djelatnosti utvrđuje se kao razliku poslovnih primitaka i poslovnih izdataka u određenom poreznom razdoblju. Primitke i izdatke evidentira se u jednom obrascu KPI za ukupnu djelatnost, odnosno zajednički obrt, i to neovisno o broju sudionika zajedničkog obrta. Dohodak od zajedničke djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, poljoprivrede i šumarstva te od zajedničke imovine i imovinskih prava utvrđuje se kao jedinstven dohodak i prijavljuje na obrascu DOH-Z – Prijava o utvrđenom dohotku od zajedničke djelatnosti. Supoduzetnici trebaju voditi brigu o tome da olakšice iskorištene u obrascu DOH-Z supoduzetnik ne mogu uporabiti još jednom u obrascu DOH, kod prijave svog dijela dohotka. Utvrđen dohodak raspoređuje se odnosno dijeli na supoduzetnike prema prethodno zaključenom ugovoru, a ako ugovor nije zaključen, zajednički se dohodak dijeli na jednake dijelove između supoduzetnika. Tako se oporezuje dio dohotka koji pripada svakom supoduzetniku od obavljanja zajedničke djelatnosti. Prijavu dohotka od zajedničke djelatnosti na Obrascu DOH-Z sastavlja nositelj zajedničkog obrta i podnosi područnoj ispostavi Porezne uprave do 31. siječnja iduće godine.⁵⁹ Nakon primitka privremenog rješenja nositelj zajedničkog obrta dužan je obavijestiti supoduzetnike o visini utvrđenog dohotka i njegovoj raspodjeli kako bi svaki od njih predao

⁵⁷Ministarstvo financija, Porezna uprava, Godišnji obračun poreza na dohodak, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obraci/Stranice/PrijavaDOH.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁵⁸ Zakon o obrtu NN 143/13, 127/19, 41/20, čl.33-35.

⁵⁹Hrvatska obrtnička komora, Prijava dohotka od zajedničke djelatnosti, dostupno na: <https://www.hok.hr/obavijesti/prijava-dohotka-od-zajednicke-djelatnosti-obrazac-doh-z> (pristupljeno: 15.06.2020.)

svoju poreznu prijavu na Obrascu DOH do konca veljače iduće godine. Slika 5. prikazuje prvu stranicu obrasca DOH.

Slika 5. Prva stranica obrazca DOH

REPUBLIKA HRVATSKA
 MINISTARSTVO FINANCIJA - POREZNA UPRAVA
 PODRUČNI URED _____
 ISPOSTAVA _____

PRIJAVA POREZA NA DOHODAK ZA _____ GODINU

1. OPĆI PODACI						
1.1. IME I PREZIME / IME RODITELJA:						
1.2. ADRESA (mjesto, ulica i kućni broj):						
1.2.1. Telefon:			1.2.2. Adresa elektroničke pošte:			
1.3. OIB:						
1.4. Potpomognuta područja ¹ i područje Grada Vukovara (zaokružiti): DA / NE						
1.5. PROMJENA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA TIJEKOM GODINE						
R. br.	Razdoblje		Država	Mjesto	Ulica i kućni broj	Potpom. područja i Grad Vukovar ²
1.	od	do				
2.	od	do				
3.	od	do				
1.6. INVALID I HRVATSKI RATNI VOJNI INVALID IZ DOMOVINSKOG RATA (HRVI)						
R. br.	Razdoblje invalidnosti		HRVI DA / NE	oznaka invalidnosti ³ (zaokružiti)		postotak invalidnosti (ispunjava HRVI)
1.	od	do		I	I [*]	
2.	od	do		I	I [*]	
1.7. BROJ RAČUNA:						
OTVOREN U (NAZIV I SJEDIŠTE):						
1.8. PODACI O OPUNOMOĆENIKU / POREZNOJ SAVJETNIKU						
1.8.1. NAZIV / IME I PREZIME:						
1.8.2. ADRESA SJEDIŠTA / PREBIVALIŠTA / BORAVIŠTA:						
1.8.3. OIB:						
2. PODACI O UZDRŽAVANIM ČLANOVIMA UŽE OBITELJI						
R. br.	IME I PREZIME/SRODSTVO	OIB	INVALID (1 ili I [*])	RAZDOBLJE KORIŠTENJA OD / DO	OSOBNI ODBITAK DIJELI SE S OSOBOM	
					OIB	POSTOTAK OSOBNOG ODBITKA
1.						
2.						
3.						
4.						
5.						
6.						
7.						
3. PODACI O UVEĆANJU OSOBNOG ODBITKA ZA						IZNOS
3.1. PLAĆENE DOPRINOSE ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE U TUZEMSTVU						
3.2. DANA DAROVANJA						
3.3. UKUPNO (3.1. +3. 2.)						

(Izvor: https://www.poreznauprava.hr/HR_obraci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODAK/DOH%20od%202019.pdf)

Obrazac P-PPI je obvezan prilog godišnjoj poreznoj prijavi samostalnih obrtničkih djelatnosti obveznika poreza na dohodak koji predaju godišnju poreznu prijavu na obrascu DOH. Podaci o ukupnim primicima i izdacima se uzimaju iz obrasca KPI. Obveza se odnosi na sve obveznike, bez obzira da li su u sustavu PDV-a ili ne. Slika 6. prikazuje P-PPI obrazac.

Slika 6. P-PPI obrazac

Obrazac P-PPI

PREGLED POSLOVNIH PRIMITAKA I IZDATAKA OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI OSTVARENIH U GODINI _____	
I. OPĆI PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU	
1. IME I PREZIME: _____	
2. ADRESA PREBIVALISTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA: _____	
3. OIB: _____	
OPIS	IZNOS (u kunama i lipama)
II. PRIMICI	
1. primici u gotovini	
2. primici putem žiro-računa	
3. primici u naravi	
4. primici u svezi otuđenja materijalne i nematerijalne imovine	
5. primici poreznog razdoblja u visini iznosa evidentiranih izdataka nastalih temeljem amortizacije iz članka 31. stavak 7. Zakona	
6. PDV u primicima ¹	
7. UKUPNI PRIMICI (1.+2.+3.- 6.)	
III. IZDACI	
1. izdaci u gotovini	
2. izdaci putem žiro-računa	
3. izdaci u naravi	
4. izdaci otpisa	
5. izdaci reprezentacije	
6. izdaci u svezi s otuđenjem materijalne i nematerijalne imovine	
7. PDV u izdacima ²	
8. izdaci koji se porezno ne priznaju iz članka 33. Zakona	
9. UKUPNI IZDACI (1.+2.+3.-7.-8.)	
IV. OSTVARENI DOHODAK/GUBITAK (II.7-III.9)	
V. DODATAK PREGLEDU POSLOVNIH PRIMITAKA I IZDATAKA	
1. broj zaposlenih radnika na dan 31. prosinca	
2. razlika između prometa po žiro-računu i iskazanih primitaka pod II.2. (2.1.+2.2.+2.3.+2.4.+2.5.+2.6.)	
2.1. polog utrška koji je iskazan pod II.1.	
2.2. polog utrška iz ranijeg poreznog razdoblja	
2.3. primljeni iznos kredita	
2.4. primljeni iznos zajmova	
2.5. primljeni iznosi po osnovi državnih pomoći, poticaja i potpora namijenjenih za nabavu dugotrajne imovine koja podliježe amortizaciji	
2.6. ostali navedeni primici, koji se ne smatraju oporezivim primicima	

NADNEVAK _____

POTPIS POREZNOG OBVEZNIKA _____

¹ iznos upisuju samo porezni obveznici koji su istovremeno i obveznici poreza na dodanu vrijednost

² iznos upisuju samo porezni obveznici koji su istovremeno i obveznici poreza na dodanu vrijednost

(Izvor: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODAK/P-PPI.pdf)

4.6. Ostali porezni obrasci

Svakako je značajno spomenuti i obrazac INO-DOH u sklopu poreza na dohodak. Naime, člankom 90. Pravilnika o porezu na dohodak⁶⁰ propisano je da u skladu s člankom 81. stavkom 4. Zakona o porezu na dohodak⁶¹ tuzemni poslodavci i/ili isplatitelj i/ili porezni obveznici sami za sebe, u slučaju obustave plaćanja predujmova poreza na dohodak, odnosno konačnog poreza na dohodak na način propisan člankom 81. stavkom 3. Zakona o porezu na dohodak i/ili u slučaju ostvarivanja primitaka rezidenata iz ili u inozemstvu koji ne podliježu oporezivanju i/ili u slučaju isplata u tuzemstvu nerezidentima koji bi bili oporezivi porezom na dohodak da međunarodnim ugovorima nije uređeno drukčije, podatke o ostvarenom primitku i plaćenom porezu u inozemstvu koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak dostavljaju putem Obrasca INO-DOH.

Porezni obveznici koji ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti iz članka 28. Zakona o porezu na dohodak ne podnose pisanu izjavu iz članka 81. stavka 3. I Obrazac INO-DOH iz članka 81. stavka 4. Zakona o porezu na dohodak ukoliko su primici iz ili u inozemstvu uneseni u poslovne knjige i evidencije sukladno članku 34. Zakona o porezu na dohodak. Porezni obveznici koji ostvaruju mirovinu iz inozemstva ili u inozemstvu koja se u skladu s međunarodnim ugovorom izuzima od oporezivanja ne podnose Obrazac INO-DOH. Porezni obveznici koji ostvaruju mirovinu iz inozemstva ili u inozemstvu i plaćaju predujam poreza na dohodak po osnovi mirovine sukladno članku 81. stavku 2. Zakona o porezu na dohodak mogu podnijeti Obrazac INO-DOH ukoliko žele uračunati porez plaćen u inozemstvu.⁶²

Obrazac INO-DOH ne podnosi Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje po osnovi mirovina koje isplaćuje nerezidentima Republike Hrvatske, a koji bi bili oporezivi porezom na dohodak da ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nije uređeno drukčije, već se isti iskazuju na Obrascu JOPPD sukladno članku 77. Pravilnika. Obrazac INO-DOH ne podnosi se za neoporezive primitke koje neprofitne organizacije isplaćuju fizičkim osobama nerezidentima Republike Hrvatske do propisanog iznosa, a koji se iskazuju na Obrascu JOPPD sukladno članku 81. stavku 1. Pravilnika.

⁶⁰ Pravilnik o porezu na dohodak 10/17, čl.90.

⁶¹ Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, čl.81.st.4.

⁶²Ministarstvo financija, Obrazac INO-DOH, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Stranice/ObrazacInoDoh.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)

Obrazac INO-DOH dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu odnosno prebivalištu/uobičajenom boravištu tuzemnog poslodavca i/ili poslodavca izaslanog radnika i/ili isplatitelja i/ili prema prebivalištu/uobičajenom boravištu poreznog obveznika u slučaju ostvarivanja primitka izravno iz ili u inozemstvu bez posredstva tuzemnog isplatitelja do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu. U slučaju kada se dostavlja Obrazac INO-DOH za više od 3 porezna obveznika odnosno fizičke osobe i/ili kada je podnositelj izvješća korisnik sustava elektroničkog servisa Porezne uprave ePorezna, Obrazac INO-DOH se obvezno podnosi elektroničkim putem u okviru sustava ePorezna na način propisan posebnim propisima te tehničkim i ostalim uputama.⁶³ Slika 7. prikazuje prvu stranicu obrasca INO-DOH, a slika 8. drugu stranicu obrasca INO-DOH.

Slika 7. Prva stranica obrasca INO-DOH

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA		Obrazac INO-DOH															
PODRUŽNI URED _____																	
ISPOSTAVA _____																	
I Z V J E Š Ć E																	
o inozemnom dohotku rezidenata i tuzemnom neoporezivom dohotku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu za _____ godinu																	
1. Podaci o isplatitelju / podnositelju primitka																	
1. Naziv/ime i prezime:						2. OIB:											
2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (Iznosi u kunama i lipama)																	
1. R.B.	2. Ime i prezime				3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²		6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)						
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ⁴	9. Opis primitka ⁵	10. Oznaka vrste primitka ⁶	11. Vrsta primitka prema UNDO ⁷	12. Vrsta primitka prema OICD ⁸	13. Primitak	14. Izdatak ⁹	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ¹⁰	18. Potvrda o uplaćenom porezu		19. Metoda istraživanja dvostrukog oporezivanja ¹¹	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupna za povrat / uplatu	

⁶³Ministarstvo financija, Obrazac INO-DOH, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Stranice/ObrazacInoDoh.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)

Slika 8. Druga stranica obrasca INO- DOH

3. Popis priloženih isprava¹³	
1.	
2.	
3.	
4.	
5.	
4. Napomene poreznog obveznika/opunomoćenika/poreznog savjetnika	
U _____ dana _____ (mesec)	
Za istinitost i vjerodostojnost podataka jamčim vlastitim potpisom _____ (potpis)	
DVJERA POREZNE UPRAVE O ZAPRIMANJU	
POREZNA UPRAVA, PODRUČNI URED	ISPOSTAVA
_____	_____
DATUM	POTPIS OVLAŠTENE OSOBE
_____	_____

¹³ Danak države rezidentnosti prema postupku koji se objavljuje na Internet stranici Porezne uprave Republike Hrvatske
¹⁴ Porezni broj u državi rezidentnosti (u slučaju osoba koje su emigrirale) obavlja isplatu neporeznog primika nezavisno
¹⁵ Bliže računati u banci, a u slučaju primatelja primika ima stranac bankovni račun u inozemstvu
¹⁶ Djele primika - isplati vrstu primika
¹⁷ Danak primika iz priloga 5 Priloga INO-DOH
¹⁸ OECD - Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, pogledati odvođbe pojedinih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja vezano za porezni tretman pojedine vrste primika kao i metodu određivanja dvostrukog oporezivanja
¹⁹ OECD Model ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (6-Dohodak od rekreiranja, 10-Dividende, 11-Karata, 12-Naknade za autorizirane pravne, 13-Dobit od studiranja imovina, 14-Samostalno djelatnost, 15-dohodak od nesamostalnih rada, 16-Naknade članova uprave, 17-Umjetnici i sportisti, 18-Mirovine, 19-Državna služba, 20-Studenti, 21-Detal dohodak, 22-Inovacija)
²⁰ Uključuje se iznos ostataka iz članka 20. stavka 5. točka 1. Zakona o/ i/ izdatka iz članka 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i potporu kulturnog i umjetničkog stvaralaštva, ako ostvareni primici ima obilježje autorizirane naknade isplacene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava (ili naknade za upotrebu umjetničko-djelo osobama koji obavljaju umjetničku i kulturnu djelatnost). Izdatak se primaju temeljem vjerodostojne dokumentacije propisane ovim Pravilnikom na način propisan za ostvareni primici u tuземstvu, izdatka iz članka 27. stavka 1. Zakona te kapitalnih gubitaka iz članka 67. stavka 11. Zakona
²¹ Porez plaćen u inozemstvu može se uračunati samo na temelju potvrde inozemnog poreznog tijela o uplaćenom porezu u inozemstvu. Ako je potvrda za to ovlaštena osoba o uplaćenom porezu u inozemstvu.
²² Ako je porez u inozemstvu plaćen u iznosu većem nego što je trebao biti plaćen u skladu s odredbama međunarodnog ugovora, pri uračunavanju će se uzeti u obzir samo porez u iznosu u kojem je trebao biti plaćen u skladu s odredbama međunarodnog ugovora
²³ Porezni obveznik koji do trenutka podnošenja Obrascu INO-DOH ne raspolaže s potvrdom inozemnog poreznog tijela o uplaćenom porezu u inozemstvu ili potvrdom za to ovlaštena osoba o uplaćenom porezu u inozemstvu obavezan je istu dostaviti Poreznoj upravi najkasnije do 30. studenog tekuće godine za prethodnu godinu kako bi Porezna uprava mogla uračunati porez plaćen u inozemstvu priklonom utvrđivanju godišnjeg poreznog odnosa konačnih poreza na dohodak. Ako porezni obveznik ne dostavi gore spomenutu potvrdu do 30.11. Porezna uprava će donijeti odluku o plaćenju poreza plaćenog u inozemstvu.
²⁴ Ako je porezni obveznik izvadio da će potvrdu o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. tekuće godine za prethodnu godinu uplatuje se "DA", a ako porezni obveznik neće biti u mogućnosti i/ili ne želi dostaviti potvrdu inozemnog poreznog tijela o uplaćenom porezu u inozemstvu ili potvrdu za to ovlaštena osoba o uplaćenom porezu u inozemstvu uplatuje se "NE" temeljem čega će Porezna uprava donijeti rješenje bez čekanja roka 30.11. te bez uračunavanja poreza plaćenog u inozemstvu
²⁵ Metoda za izbjegavanje dvostrukog oporezivanja (taxation) = (uručivanje " U)
²⁶ Potvrdu inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštena osoba o uplaćenom porezu u inozemstvu, dokazi iz kojih je vidljiva vrsta i iznos primika, i ostalo.

(Izvor:[https://www.poreznauprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODA K/INO-DOH.pdf](https://www.poreznauprava.hr/HR_obrasci/Documents/POREZ%20NA%20DOHODA%20K/INO-DOH.pdf))

5. OLAKŠICE KOD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI

5.1. Poticaji istraživanja i razvoja

Potpore za istraživačko-razvojne projekte su uređene Zakonom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte⁶⁴ koji je na snazi od 26. srpnja 2018. godine. Davatelj potpore je Ministarstvo gospodarstva i regionalnog razvoja, a provedbeno tijelo Hrvatska agencija za malo gospodarstvo, inovacije i investicije – HAMAG BICRO. Korisnici potpore su pravne i fizičke osobe, obveznici poreza na dobit i poreza na dohodak. Korisnici potpore su dužni u svrhu ostvarenja državne potpore, podatke o prihvatljivim troškovima evidentirati u svojim poslovnim knjigama odnosno evidencijama, posebno za svaki prijavljeni projekt te obračunavati posebno za svako porezno razdoblje u kojem su troškovi nastali. Korisnik potpore dužan je voditi evidenciju o radnim satima osoblja koje radi na projektu, u svrhu obračuna prihvatljivih troškova osoblja. Dokumentacija koja dokazuje kako su troškovi amortizacije izračunati i evidentirani čuva se i po potrebi daje na uvid provedbenom tijelu tijekom praćenja realizacije projekta, radi utvrđivanja prihvatljivih troškova projekta.⁶⁵ Radi se zapravo o poreznoj olakšici za istraživačko -razvojne projekte i studije izvedivosti (umanjenje porezne osnovice).

Naime, istraživačko-razvojni projekt obuhvaća jednu ili više kategorija istraživanja: temeljno istraživanje, industrijsko istraživanje i eksperimentalni razvoj ili studiju izvedivosti. Maksimalni intenziteti potpore na koji korisnik može ostvariti pravo, po bilo kojoj osnovi na temelju Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte, uključujući druge pravne osnove, može biti do 100% iznosa prihvatljivih troškova projekta za temeljna istraživanja i 50% iznosa prihvatljivih troškova projekta za industrijska istraživanja. Zatim, 25% iznosa prihvatljivih troškova projekta za eksperimentalni razvoj i 50% prihvatljivih troškova za studije izvedivosti.

Intenziteti potpore za industrijska istraživanja i eksperimentalni razvoj mogu se u pojedinim slučajevima uvećati do maksimalnog intenziteta potpore od 80% prihvatljivih troškova za industrijsko istraživanje i za eksperimentalni razvoj, a intenziteti potpora za studije izvedivosti mogu se uvećati za 10-postotnih bodova za srednje poduzetnike i 20-postotnih bodova za male

⁶⁴ Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte NN 64/18

⁶⁵ Pravilnik o državnoj potpori za istraživačko- razvojne projekte NN 9/19, čl.4.

poduzetnike. Nadalje, ukupni iznos potpore za istraživanje i razvoj koje korisnik po projektu može ostvariti na temelju Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte je sljedeći:⁶⁶

- za pretežno temeljno istraživanje: iznos u protuvrijednosti u kunama do 300.000,00 eura po poduzetniku po projektu,
- za pretežno industrijsko istraživanje: iznos u protuvrijednosti u kunama do 200.000,00 eura po poduzetniku po projektu,
- za pretežno eksperimentalni razvoj: iznos u protuvrijednosti u kunama do 100.000,00 eura po poduzetniku po projektu,
- za studije izvedivosti u pripremi istraživačkih djelatnosti: iznos u protuvrijednosti u kunama do 50.000,00 eura po studiji.

Najviši ukupni zbirni iznos potpore za istraživačko-razvojni projekt koji pojedini poduzetnik može ostvariti na temelju Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte i drugih pravnih osnova je sljedeći:⁶⁷

- za pretežno temeljno istraživanje: iznos u protuvrijednosti u kunama do 40 milijuna eura po poduzetniku po projektu,
- za pretežno industrijsko istraživanje: iznos u protuvrijednosti u kunama do 20 milijuna eura po poduzetniku po projektu,
- za pretežno eksperimentalni razvoj: iznos u protuvrijednosti u kunama do 15 milijuna eura po poduzetniku po projektu,
- za studije izvedivosti u pripremi istraživačkih djelatnosti: iznos u protuvrijednosti kuna do 7,5 milijuna eura po studiji.

Korisnik ostvaruje potporu dodatnim umanjnjem porezne osnovice (UPO) za prihvatljive troškove istraživačko-razvojnih projekata odnosno za studije izvedivosti, sukladno propisima o porezu na dobit odnosno porezu na dohodak, u sljedećim ukupnim postocima:⁶⁸

- 200% prihvatljivih troškova projekta za temeljna istraživanja,

⁶⁶ Ibidem

⁶⁷ Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte NN 64/18

⁶⁸ Ibidem, čl. 13.st.1.

- 150% prihvatljivih troškova projekta za industrijska istraživanja,
- 125% prihvatljivih troškova projekta za eksperimentalni razvoj,
- 150% prihvatljivih troškova za studiju izvedivosti.

Poduzetnici moraju podnijeti prijavu za dodjelu državne potpore prije početka aktivnosti na projektu Ministarstvu gospodarstva i regionalnog razvoja, kao davatelju potpore, neposredno ili poštom. Potpora u smislu ovoga poziva se odnosi na poreznu olakšicu za istraživačko-razvojne projekt, a razdoblje realizacije projekta na temelju koje se ostvaruje potpora može trajati do tri godine od početka projekta. Prihvatljivi troškovi istraživačko-razvojnih projekata su sljedeći:⁶⁹

- troškovi osoblja,
- troškovi amortizacije instrumenata i opreme,
- troškovi istraživanja koje se provodi na temelju ugovora, znanja i патената koji se pribavljaju ili su licencijom ustupljeni od drugih strana po tržišnim uvjetima,
- troškovi savjetodavnih i sličnih usluga koje se upotrebljavaju isključivo za projekt,
- izdaci poslovanja (troškovi materijala, potrošne robe i sličnih proizvoda) nastali izravno kao posljedica projekta,
- dodatni režijski troškovi.

Treba istaknuti kako se učinak mjere državne potpore za istraživačko-razvojne projekte prati sukladno sljedećim pokazateljima:⁷⁰

- povećanje ulaganja u aktivnosti istraživanja i razvoja malih, srednjih i velikih poduzetnika;
- povećanje broja korisnika potpore,
- povećanje broja provedenih istraživačko-razvojnih projekata u okviru mjere državne potpore za istraživačko-razvojne projekte,

⁶⁹HAMAG BICRO, Državna potpora za istraživačko-razvojane (IRI) projekte, dostupno na: <https://hamagbicro.hr/bespovratne-potpore/programi-podrske-inovacijskom-procesu/drzavna-potpore-za-iri-projekte/> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁷⁰ Pravilnik o državnoj potpori za istraživačko- razvojne projekte NN 9/19, čl.28.

- povećanje broja istraživača kod korisnika državne potpore za istraživačko-razvojne projekte,
- povećanje broja projekata koji se provode u suradnji malih, srednjih i velikih poduzetnika i organizacija za istraživanje i širenje znanja u okviru mjere državne potpore za istraživačko-razvojne projekte; a posebno povećanje broja projekata učinkovite suradnje i povećanje broja projekata naručenih vanjskih usluga od organizacija za istraživanje i širenje znanja,
- povećanje broja patenata, odnosno drugih prava intelektualnog vlasništva proizašlih iz projekata koji su ostvarili državnu potporu za istraživačko-razvojne projekte,
- povećanje broja objava rezultata istraživačko-razvojnih projekata u okviru mjere državne potpore za istraživačko-razvojne projekte.

Korisnik potpore dužan je tijekom realizacije projekta i korištenja potpore davatelju potpore ili provedbenom tijelu podnositi Godišnje izvješće o izvršenju projektnih aktivnosti, ostvarenim troškovima i korištenju potpore. Također je dužan podnositi ministarstvu nadležnom za financije isto Godišnje izvješće uz prijavu poreza na dobit odnosno poreza na dohodak, u skladu s rokovima propisanim posebnim propisom kojim se uređuje porez na dobit odnosno porez na dohodak. Na temelju predanog Godišnjeg izvješća korisniku potpore dostavlja se Odobrenje za korištenje potpore za prethodno razdoblje.⁷¹

Također, davatelj potpore u suradnji s ministarstvom nadležnim za financije može izvršiti nadzor nad korištenjem potpora u prostorijama korisnika potpore radi otkrivanja i sankcioniranja eventualnih nepravilnosti i nezakonitosti. U svrhu praćenja i utvrđivanja maksimalnog intenziteta dodijeljenih potpora Ministarstvo ili provedbeno tijelo ima pravo tražiti podatke o svim dodijeljenim državnim potporama od korisnika potpore i ministarstva nadležnog za financije, a može tražiti podatke i od ministarstava i drugih tijela nadležnih za odobravanje potpora.⁷² Ministarstvo ili provedbeno tijelo obvezno je izračunavati bruto ekvivalent bespovratnog sredstva, kao i apsolutni iznos potpore za svaki pojedini projekt u odnosu na ukupno dodijeljene potpore za opravdane troškove projekta te raditi izračun iskorištenja maksimalnog intenziteta potpore. Kad Ministarstvo ili provedbeno tijelo utvrdi da je pojedini korisnik potpore iskoristio maksimalni intenzitet potpora za istraživanje i razvoj, o

⁷¹ Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte NN 64/18, čl.18.

⁷² Ibidem, čl.19.

tome pisanim putem izvještava korisnika potpore i ministarstvo nadležno za financije. Svaki korisnik potpore obvezan je izvršiti povrat cjelokupnog iznosa potpore na način propisan zakonom kojim se uređuje područje državnih potpora u slučaju kršenja odredbi iz uredbi iz članka 2. Zakona o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte, kada davatelj potpore utvrdi da se sredstva potpore koriste suprotno odredbama tog Zakona te kada povrat potpore naloži Europska komisija.⁷³

5.2. Poticaji na temelju plaća novih radnika

Potpore za zapošljavanje su državne potpore koje se dodjeljuju s ciljem poticanja zapošljavanja nezaposlenih te su dostupne poduzetnicima koji djeluju profitno. Jedna od mjera donesenih od strane države je bila i ona koja se odnosi na poticanje zapošljavanja osoba sufinanciranjem troška plaće poslodavcima. Naime, sufinanciraju se troškovi rada osobe koju se zapošljava do 50% godišnjeg troška bruto II plaće radnika ili 75% za osobe s invaliditetom.

Također, u sklopu Vladinih mjera za gospodarski oporavak poslodavci imaju mogućnost angažirati mlade bez radnog iskustva čiji će rad u potpunosti financirati Hrvatski zavod za zapošljavanje (HZZ). Naime, svakom poslodavcu koji angažira mladu osobu bez radnog iskustva, HZZ se obvezuje refundirati troškove uplata u mirovinsko osiguranje, ali i isplaćivati novčanu pomoć do maksimalno 1.600 kuna. Cilj ove mjere je potaknuti zapošljavanje mladih visokoobrazovanih kadrova do 29 godina, koji su nezaposleni najmanje šest mjeseci, te mladih do 25 godina koji su završili srednju trogodišnju ili četverogodišnju školu s također šest mjeseci staža u evidenciji nezaposlenih.⁷⁴

5.3. Državne potpore

Poduzetnici u praksi sve češće koriste državne potpore, pomoći, subvencije, poticaje kao jedan od motiva za samozapošljavanje, osnivajući razne oblike poduzetničkih djelatnosti. Državne potpore predstavljaju novčanu pomoć države koja se najčešće dodjeljuje putem transfera novca

⁷³ Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte NN 64/18, čl.20.

⁷⁴ Moj posao, Poslodavcima poticaj za zapošljavanje mladih radnika, dostupno na: <https://www.moj-posao.net/Press-centar/Details/69329/Poslodavcima-poticaj-za-zaposljavanje-mladih-radnika/2/> (pristupljeno: 15.06.2020.)

u korist poduzetnika. Poduzetnici, s druge strane, nakon primljene potpore trebaju ispuniti određene uvijete koji su najčešće povezani s poslovanjem tog poduzetnika.

Ove godine primjerice, obrtnici u djelatnostima pogođenim koronavirusom, na osnovu podnesenog zahtjeva, mogu ostvariti potporu za očuvanje radnih mjesta za svoje radnike i za sebe osobno. Potpora za očuvanje radnih mjesta ne smatra se poslovnim primitkom i ne iskazuje u obrascu KPI. Kao izdatak obrtnika iskazuje se isplaćena neto plaća, plaćena razlika doprinosa iznad sufinancirane neto plaće, te porez i prirez iz plaće. Potpora je predviđena za očuvanje radnih mjesta u djelatnostima pogođenima koronavirusom (COVID – 19) – svi oni obrtnici koji ne mogu obavljati djelatnost sukladno Odlukama Stožera civilne zaštite (nacionalnog, županijskog, jedinica lokalne samouprave) ili očuvanje radnih mjesta kod poslodavaca kojima je zbog posebne okolnosti uvjetovane koronavirusom (COVID -19) narušena gospodarska aktivnost. Ciljane skupine obrtnika su djelatnosti pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane i pića, prijevoza i skladištenja, radno-intenzivne djelatnosti unutar prerađivačke industrije (tekstil, odjeća, obuća, koža, drvo i namještaj) i drugi poslodavci koji mogu dokazati utjecaj posebnih okolnosti. Obrtnik koji za sebe osobno ili za svoje djelatnike koristi neku od mjera HZZ-a (APZ - Aktivne mjere politike zapošljavanja) ili drugih davatelja (npr. EU fondova), a kojima je opravdani trošak - trošak plaće, ne može istovremeno koristiti i mjeru Potpore za očuvanje radnih mjesta u djelatnostima pogođenima Koronavirusom no obrtnik može izabrati mirovanje ugovornih obveza po aktivnom ugovoru. Ukoliko se izabere mogućnost mirovanja ugovornih obveza po već aktivnom ugovoru, moguće je koristiti mjeru potpore za očuvanje radnih mjesta u djelatnostima pogođenima koronavirusom. U slučaju donošenja takve odluke, obrtnik istekom razdoblja korištenja ove mjere, nastavlja u preostalom razdoblju koristiti mjeru koju je prvotno stavio u mirovanje no samo ako isto ima regulirano Anexom ugovora.⁷⁵ Dodatno, obrtniku se može odobriti potpora čak i ako je otpustio dio radnika. Slučaj kada mu se ne može odobriti potpora je ako je došlo do pada broja zaposlenih u razdoblju od 20. ožujka 2020. do dana predaje Zahtjeva za dodjelu potpore i to ako je postotak pada zaposlenosti veći: od 40 % kod poslodavaca koji zapošljavaju do 10 radnika, od 20% mala poduzeća (kriteriji za obrtnike dobitaše, u pravilu), od 15% srednja poduzeća (kriteriji za obrtnike dobitaše, u pravilu)

⁷⁵ Hrvatska obrtnička komora, Pravo na potporu, dostupno na: <https://www.hok.hr/sites/default/files/inline-files/NAJNOVIJI%20ODGOVORI%20NA%20PITANJA%20VEZANA%20UZ%20POTPORU%20ZA%20O%20C4%8CUVA%20NJE%20RADNIM%20JESTA%20OBRITNIKA%20I%20NJEGOVIH%20RADNIKA-07-04-2020.pdf> (pristupljeno: 15.06.2020.)

i 10% velika poduzeća (kriteriji za obrtnike dobitaše, u pravilu).⁷⁶ U isto ne ulazi istek ugovora o radu na određeno vrijeme, odlazak radnika u mirovinu i otkaz skrivljenim ponašanjem radnika.

5.4. Preneseni gubitak

Umanjenje porezne osnovice za porezni gubitak dopušteno je samo kod dohotka od samostalne djelatnosti, ali ne i na drugim izvorima dohotka. Za neiskorišteni osobni odbitak ne može se iskoristiti prijenos poreznoga gubitka. Ako se pri utvrđivanju porezne osnovice kao razlike između prihoda i rashoda, korigiranoj za pojedine stavke koje je umanjuju ili uvećavaju, utvrdi negativna osnovica, porezni obveznik je ostvario porezni gubitak koji ima pravo prenositi i u sljedećih pet godina iskoristiti za umanjenje porezne osnovice. 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 odgovarati gubitku nastalom kao rezultat poslovanja.⁷⁷

U pravilu je, zbog porezno nepriznatih rashoda, porezni gubitak manji od poslovnoga gubitka. Poslovni gubitak pokriva se iz zadržane dobiti i rezervi ostvarenih u prethodnim godinama, a ako ih nema, podmirivat će iz dobiti sljedećih poreznih razdoblja. Ako se u idućim godinama ostvari dobit, ona će se ponajprije iskoristiti za podmirivanje gubitaka iz poslovanja prethodnih godina. Porezni gubitak se u sljedećih pet godina koristi za umanjenje porezne obveze ako se u sljedećim godinama ostvari dobit. Takvo porezno pravilo omogućava poduzetnicima koji su za primjerice 2019. ostvarili dobit u poslovanju, a iz ranijih godina, unatrag do 2014., imaju prenesenih poreznih gubitaka, da umanje osnovicu poreza na dobit za prenesene gubitke. Time će im porezna obveza biti manja, a ostvarena neto dobit za raspodjelu veća. Obveznik poreza

⁷⁶ Hrvatska obrtnička komora, Pravo na potporu, dostupno na: <https://www.hok.hr/sites/default/files/inline-files/NAJNOVIJI%20ODGOVORI%20NA%20PITANJA%20VEZANA%20UZ%20POTPORU%20ZA%20O%20C4%8CUVA%20NJE%20RADNIM%20JESTA%20OBRITNIKA%20I%20NJE%20GOVIH%20RADNIKA-07-04-2020.pdf> (pristupljeno: 15.06.2020.)

⁷⁷ Zuber, M. (2019) Tko i kako može umanjiti poreznu osnovicu za preneseni porezni gubitak, dostupno na: <https://lider.media/aktualno/tko-i-kako-moze-umanjiti-poreznu-osnovicu-za-preneseni-porezni-gubitak-26868> (pristupljeno: 15.06.2020.)

na dobit koji je prešao na plaćanje poreza na dobit, bilo po vlastitoj odluci ili po sili zakona, pri utvrđivanju porezne obveze ima pravo iskoristiti porezne gubitke koje je ostvario dok je bio obveznik poreza na dohodak, ako nisu stariji od pet godina.⁷⁸

⁷⁸ Zuber, M. (2019) Tko i kako može umanjiti poreznu osnovicu za preneseni porezni gubitak, dostupno na: <https://lider.media/aktualno/tko-i-kako-moze-umanjiti-poreznu-osnovicu-za-preneseni-porezni-gubitak-26868> (pristupljeno: 15.06.2020.)

6. ZAKLJUČAK

Porez na dohodak jedan je od najsloženijih poreza. On na strani države pretpostavlja postojanje dobro organizirane, sposobne poreze uprave, a na strani poreznih obveznika relativno velik stupanj spremnosti na suradnju kao i dobro organiziran sustav evidencije podataka potrebnih za razrez, odnosno utvrđivanje tog poreza. U Republici Hrvatskoj porez na dohodak utvrđuje se i plaća prema odredbama Zakona o porezu na dohodak. Porez na dohodak uvećava se za prirez porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima. Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, a ako više fizičkih osoba zajednički ostvaruje dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku. Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugih primitaka. Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva.

Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju. Primici po osnovi samostalnih djelatnosti su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju. Poslovni primici utvrđuju se prema njihovoj tržišnoj vrijednosti. U poslovne primitke ulaze i primici ostvareni od prodaje i izuzimanja stvari i prava koja služe za obavljanje samostalne djelatnosti i koja se vode ili su se trebala voditi u popisu dugotrajne imovine, kao i primici ostvareni od otuđenja ili likvidacije djelatnosti.

Knjiga primitaka i izdataka predstavlja evidenciju o dnevnim i ukupnim poslovnim primicima i izdacima u poreznom razdoblju u koju se unose opći podaci o poreznom obvezniku, odnosno njegovo ime i prezime/naziv, matični broj građana odnosno matični broj građana nositelja zajedničke djelatnosti, adresa, a unose se i podaci o poslovnim primicima i izdacima kao što su redni broj, nadnevak primitaka i/ili izdataka, broj temeljnica na osnovi koje se vrši knjiženje, opis isprave, iznos primitaka, iznos izdataka, PDV sadržan u primicima i izdacima. Evidencija o tražbinama i obvezama se vodi pomoću TO obrasca, koji predstavlja evidenciju o svim ispostavljenim i primljenim računima, osim onih naplaćenih ili plaćenih na način koji ima

obilježja gotovinskog plaćanja. Obrazac mora sadržavati podatke o rednom broju, nazivu kupca odnosno dobavljača, broju i nadnevku izlaznog odnosno ulaznog računa i zaračunatom iznosu, nadnevku plaćanja/naplate te plaćenom odnosno naplaćenom iznosu.

Potpore za istraživačko-razvojne projekte su uređene Zakonom o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte koji je na snazi od 26. srpnja 2018. godine. Davatelj potpore je Ministarstvo gospodarstva i regionalnog razvoja, a provedbeno tijelo Hrvatska agencija za malo gospodarstvo, inovacije i investicije – HAMAG BICRO, dok su korisnici potpore pravne i fizičke osobe, obveznici poreza na dobit i poreza na dohodak. Poduzetnici u praksi sve češće koriste državne potpore, pomoći, subvencije, poticaje kao jedan od motiva za samozapošljavanje, osnivajući razne oblike poduzetničkih djelatnosti. Državne potpore predstavljaju novčanu pomoć države koja se najčešće dodjeljuje putem transfera novca u korist poduzetnika. Poduzetnici, s druge strane, nakon primljene potpore trebaju ispuniti određene uvijete koji su najčešće povezani s poslovanjem tog poduzetnika. Ove godine primjerice, obrtnici u djelatnostima pogođenim koronavirusom, na osnovu podnesenog zahtjeva, mogu ostvariti potporu za očuvanje radnih mjesta za svoje radnike i za sebe osobno. Potpora za očuvanje radnih mjesta ne smatra se poslovnim primitkom i ne iskazuje u obrascu KPI. Kao izdatak obrtnika iskazuje se isplaćena neto plaća, plaćena razlika doprinosa iznad sufinancirane neto plaće, te porez i prirez iz plaće

7. LITERATURA

- 1) Blažić, H. (1999) Potrošnja kao mjera jednakosti: primjer Hrvatske, *Financijska praksa*, 23(3), str. 355-375.
- 2) Blažić, H. (2006). *Usporedni porezni sustavi*. Rijeka: Ekonomski fakultet
- 3) Dražić Lutilsky, I. (2015.) *Računovodstvo poreza*. Zagreb : Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet
- 4) Guzić, Š. (2018.) *Porez na dohodak, dobit i poticaji, doprinosi, propisi o porezno dopustivim manjkovima s osnove kala, rastepa, kvara i loma*. Zagreb, RRiF-ov porezni priručnik
- 5) HAMAG BICRO, Državna potpora za istraživačko-razvojane (IRI) projekte, dostupno na: <https://hamagbicro.hr/bespovratne-potpore/programi-podrske-inovacijskom-procesu/drzavna-potpora-za-iri-projekte/> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 6) Hrvatska obrtnička komora, Pravo na potporu, dostupno na: <https://www.hok.hr/sites/default/files/inline-files/NAJNOVIJI%20ODGOVORI%20NA%20PITANJA%20VEZANA%20UZ%20POTPORU%20ZA%20O%20C4%8CUVANJE%20RADNIM%20JESTA%20OBRITNIKA%20I%20NJEBOVIH%20RADNIKA-07-04-2020.pdf> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 7) Hrvatska obrtnička komora, Knjiga primitaka i izdataka – obrazac KPI, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-primitaka-i-izdataka-obrazac-kpi> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 8) Hrvatska gospodarska komora, Evidencija o tražbinama i obvezama – obrazac TO, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/evidencija-o-trazbinama-i-obvezama-obrazac> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 9) Hrvatska obrtnička komora – obrazac KPR, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/knjiga-prometa-obrazac-kpr> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 10) Hrvatska obrtnička komora, Popis dugotrajne imovine – obrazac DI, dostupno na: <https://www.hok.hr/gospodarstvo-i-savjetovanje/obraci-za-poslovanje-obrta/popis-dugotrajne-imovine-obrazac-di> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 11) Hrvatska obrtnička komora, Prijava dohotka od zajedničke djelatnosti, dostupno na: <https://www.hok.hr/obavijesti/prijava-dohotka-od-zajednicke-djelatnosti-obrazac-doh-z> (pristupljeno: 15.06.2020.)

- 12) Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika (2010.) *Pravilnik o porezu na dohodak*, Zagreb,
- 13) Hrvatski fiskalni sustav, Šimović J., Arbutina H., Mijatović N., Rogić Lugarić T., Cindar S.
- 14) Javorović, M. (2015) Porez na dohodak u Republici Hrvatskoj, *Financije i pravo*, 3 (1), str. 83-100.
- 15) Jelčić, B. (2001) *Javne financije*. Zagreb: RRiF
- 16) Jelčić, B. (2011) *Porezi: opći dio*. Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas
- 17) Jerković, E. (2014.) *Razvoj sustava i modeli oporezivanja dohotka*, Zagreb 2014
- 18) Ministarstvo financija, Porezna uprava, Godišnji obračun poreza na dohodak, dostupno: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obraisci/Stranice/PrijavaDOH.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 19) Ministarstvo financija, Obrazac INO-DOH, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_obraisci/Stranice/ObrazacInoDoh.aspx (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 20) Moj posao, Poslodavcima poticaj za zapošljavanje mladih radnika, dostupno na: <https://www.moj-posao.net/Press-centar/Details/69329/Poslodavcima-poticaj-za-zaposljavanje-mladih-radnika/2/> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 21) Nikolić, T.(2018.) *Oporezivanje dohotka od samostalne djelatnosti*. Diplomski rad. Sveučilište u Zagrebu. Pravni fakultet
- 22) Pravilnik o porezu na dohodak 10/17
- 23) Pravilnik o državnoj potpori za istraživačko- razvojne projekte NN 9/19
- 24) Šimović, J. (1994) Načelo porezne pravednosti i novi hrvatski porezni sustav, *Financijska praksa*, 18(6), str. 567-585.
- 25) Središnji državni portal, Porez na dohodak, dostupno na: <https://gov.hr/moja-uprava/financije-i-porezi/porezi-i-prijava-poreza/porez-na-dohodak/430> (pristupljeno: 15.06.2020.)
- 26) Šimović, H., Deskar Škrbić, M. (2010) *Efektivno opterećenje porezom na dohodak: ima li samostalna djelatnost povlašten status u sustavu poreza na dohodak*. Zagreb: Ekonomski fakultet u Zagrebu
- 27) Šimović, H. (2012) *Razvoj poreza na dohodak u Hrvatskoj: reforme i promašaji*. Zagreb: Ekonomski fakultet u Zagrebu
- 28) Uljanić, I., Bartolec S. (2015). *Osobni-odbitak značajke, povijesni pregled i izmjene*
- 29) Zakon o državnoj potpori za istraživačko-razvojne projekte NN 64/18
- 30) Zakon o obrtu NN 143/13, 127/19, 41/20

- 31) 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
- 32) Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20
- 33) Zuber, M. (2019) Tko i kako može umanjiti poreznu osnovicu za preneseni porezni gubitak, dostupno na: <https://lider.media/aktualno/tko-i-kako-moze-umanjiti-poreznu-osnovicu-za-preneseni-porezni-gubitak-26868> (pristupljeno: 15.06.2020.)

8. POPIS SLIKA

Slika 1. Obrazac KPI

Slika 2. Obrazac TO

Slika 3. Obrazac KPR

Slika 4. Obrazac DI

Slika 5. Prva stranica obrazca DOH

Slika 6. P-PPI obrazac

Slika 7. Prva stranica obrasca INO-DOH

Slika 8. Druga stranica obrasca INO- DOH