



Photo 008. Glass / Čaša

TAX AND ACCOUNTING ASPECT OF REINVESTING PROFIT IN CROATIA

POREZNI I RA UNOVODSTVENI ASPEKTI REINVESTIRANJA DOBITI U HRVATSKOJ

BUBIC, Jasenka & GORJANC, Vera

Abstract: *Reinvested earnings represent a special form of an increase in the share capital of business subjects. Croatia has introduced a tax benefit through reinvested profits to its legislative framework. The objective of this paper is to analyze the conditions and methods of use of reinvested profits as tax breaks starting its implementation. The use of the reinvested profit will be analyzed from accounting and tax aspects, taking under consideration various factors of impact on its final amount, and thus the final amount of the increase of the permanent source of self-financing in the corporations.*

Keywords: *reinvested profits, accounting profits, income taxes, Croatia, the share capital*

Sažetak: *Reinvestirana dobit predstavlja poseban oblik pove anja temeljnog kapitala poslovnih subjekata. Hrvatska je u svoj zakonodavni okvir uvela poreznu pogodnost putem reinvestirane dobiti. Cilj ovog rada je analizirati uvjete i na ine korištenja reinvestirane dobiti kao porezne olakšice s po etkom njene primjene. Korištenje reinvestirane dobiti analizirati e se s ra unovodstvenog i poreznog aspekta uvažavaju i razli ite imbenike utjecaja na njen kona ni iznos, a time i na kona ni iznos pove anja trajnog izvora samofinanciranja društava kapitala.*

Ključne riječi: *reinvestirana dobit, ra unovodstvena dobit, porez na dobit, Hrvatska, temeljni kapital*



Authors' data: Jasenka **Bubic**, Ass Proff, PhD, University Department of Professional Studies in Split, jbubic@oss.unist.hr; Vera **Gorjanc**, dipl.oec., Adria Winch d.o.o., Mostine 11B, Split, gorjanc@adriawinch.com

1. Uvod

Svrha uvođenja poreznih poticaja i olakšica kod poreza na dobit je raznolika, od poticanja gospodarskog rasta, razvoja slabije razvijenih područja te davanja olakšica određenim kategorijama stanovništva. Olakšice za obveznike poreza na dobit uređene su većim brojem zakona i podzakonskih akata. Odredbama Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit [2] koji je stupio na snagu 1. ožujka 2012. godine, uvedena je porezna olakšica za dobit koja se reinvestira u temeljni kapital društva.

Doprinos prvog autora ovoga rada ogleda se u postavljanju uvoda rada, interpretaciji raunovodstvenog aspekta, te prezentaciji i analizi različitih modela u transformaciji reinvestirane dobiti u temeljni kapital, te zaključku rada. Drugi autor doprinosi u postavljanju temeljnih odredbenja, što uključuje pojmovno odredbenje, zakonodavni okvir, uvjete i načine korištenja reinvestirane dobiti, te zaključku rada.

2. Reinvestirana dobit

2.1. Zakonsko odredbenje reinvestirane dobiti kao porezne olakšice

Porezna osnovica predstavlja dobit koja se utvrđuje prema raunovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama koje reguliraju oporezivanje dobiti [4]. Zakonom o porezu na dobit propisani su uvjeti pod kojima se može smanjiti porezna osnovica uvode i mogućnost njenog umanjenja za reinvestiranu dobit.

Reinvestiranom dobiti smatra se ostvarena dobit poreznog razdoblja kojom se u svrhe investiranja i razvoja povećava temeljni kapital sukladno posebnim propisima. Reinvestirana dobit omogućuje poreznim obveznicima umanjenje porezne osnovice samo ako ispunje odredbenje uvjete:

1. ostvare dobit u poreznom razdoblju koja se u cjelosti ili samo djelomično prenosi i koja će biti uporabljena za povećanje temeljnog kapitala
2. u sudskom registru, sukladno posebnim propisima, treba biti upisano povećanje temeljnog kapitala u visini reinvestirane dobiti i
3. dobit mora biti ostvarena u nebankarskom odnosno financijskom nebankarskom sektoru.

2.2. Uvjeti i načine korištenja

Porezni obveznici iz područja nebankarskog sektora imaju mogućnost korištenja reinvestirane dobiti kroz povećanje temeljnog kapitala. Mogućnost korištenja imaju društva koja su osnovana kao dionička društva ili društva s ograničenom odgovornošću. Ovu olakšicu ne mogu koristiti ustanove i fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit jer oni ne mogu povećati temeljni kapital u sudskom registru. Porezni obveznici koji obavljaju djelatnost unutar bankarskog sektora odnosno financijskog nebankarskog sektora ne mogu koristiti poreznu olakšicu za reinvestiranu dobit, neovisno o ustrojstvenom obliku [1]. Bankarski odnosno financijski nebankarski sektor obuhvaća porezne obveznike koji su osnovani u skladu s posebnim propisima i koji su od nadležnih tijela dobili odobrenje za pružanje

bankovnih i/ili financijskih usluga, kao što su: kreditne institucije, financijske institucije, kreditne unije, investicijska društva, društva za osiguranje i reosiguranje, leasing društva, institucije za platni promet i institucije za elektroni ki novac.

Porezni obveznik koji iskazuje umanjenje porezne osnovice za reinvestiranu dobit [4] u prijavi poreza na dobit (30.04.) ili najkasnije u roku od šest mjeseci od proteka roka za podnošenje prijave poreza na dobit (31.10.) dužan je priložiti dokaz da je u sudskom registru upisano pove anje temeljnoga kapitala u visini reinvestirane dobiti. Odluku o pove anju temeljnoga kapitala mora se upisati u sudski registar, a obveza unosa dobiti u temeljni kapital propisana je i radi zaštite vjerovnika [5]. Prijavi za upis mora se priložiti financijska izvješ a, uz izvješ e revizora i posljednja godišnja financijska izvješ a, ako još nisu utvr ena [3]. Svi porezni obveznici koji nisu obveznici revizije, kako bi mogli iz zadržane dobiti pove ati temeljni kapital, tako er trebaju provesti detaljnu reviziju financijskih izvješ a. Kako bi se utvrdilo pravo na korištenje porezne olakšice za reinvestiranu dobit, porezni obveznik je dužan nadležnoj ispostavi Porezne uprave, dostaviti i odluku o uporabi dobiti ostvarene u poreznom razdoblju za koju se podnosi prijava poreza na dobit, uklju ivo i dobit koja se reinvestira, te pregled stanja kapitala i rezervi nakon što je u sudskom registru proveden postupak pove anja temeljnog kapitala reinvestiranom dobiti. Iz pregleda stanja kapitala i rezervi ili iz bilance, koji može biti i neformalan pregled stanja kapitala i rezervi, treba biti vidljivo da je temeljni kapital pove an iznosom koji se iskazuju u poreznom izvještaju poreza na dobit u zato to no odre enim pozicijama u poreznoj bilanci [4].

2.3. Ra unovodstveni aspekti reinvestirane dobiti

Ra unovodstveni obuhvat evidentiranja reinvestirane dobiti i njen prijenos u temeljni kapital prolazi kroz dva porezna, tj. dva obra unska razdoblja. Put od ostvarene ra unovodstvene dobiti do iskaza kao temeljnog kapitala i ima tzv. „fazu ekanja“.

I. Obrasno i porezno razdoblje

800- Dobit prije poreza		9508- Dobit za pove anje temeljnog kapitala	
S = 1.000.000	1.000.000 (1)		1.000.000 (1)

II. Obrasno i porezno razdoblje

9008- Temeljni kapital iz reinvestirane dobiti		9508- Dobit za pove anje temeljnog kapitala	
	1.000.000 (1)	(1) 1.000.000	1.000.000 = S

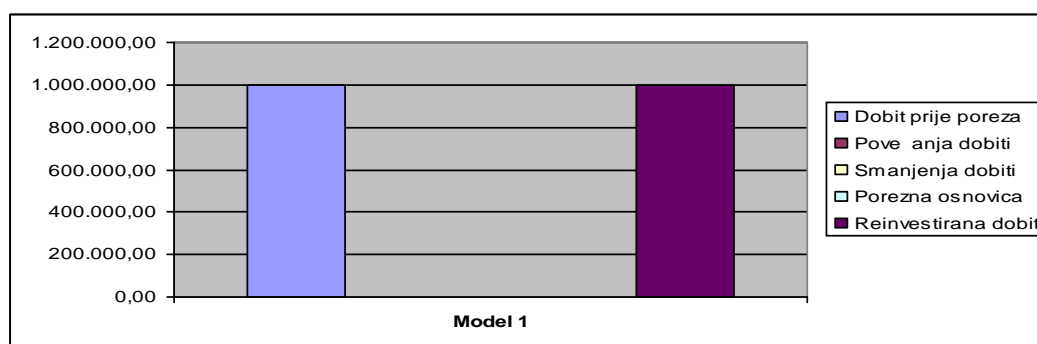
Ra unovodstveni aspekt porezne olakšice reinvestirane dobiti evidentira se kroz dvije faze, te se odobrava uvjetno. U slu aju da porezni obveznik ne ispuni prethodno

navedene uvjete, trebaju se korigirati financijska i porezna izvješća, što za posljedicu ima prepravljavanje i iskazivanje porezne obveze i plaćanja poreza na dobit.

3. Modeli reinvestirane dobiti

U nastavku rada prezentiraju se mogući scenariji u korištenju reinvestirane dobiti i njihovom utjecaju na povećanje temeljnog kapitala. Putem dva grafikona prezentiraju se četiri deterministička modela. Prema tim modelima postavljaju se strogo određeni ali pak mogući realni scenariji u poslovnoj praksi. Oni imaju strogo utvrđeni na in funkcioniranja koje je određeno pozicijama povećanja dobiti/smanjenja gubitka i obrnuto. Krajnji ishod zavisi o njihovim vrijednostima u odnosu na postignutu računovodstvenu dobit.

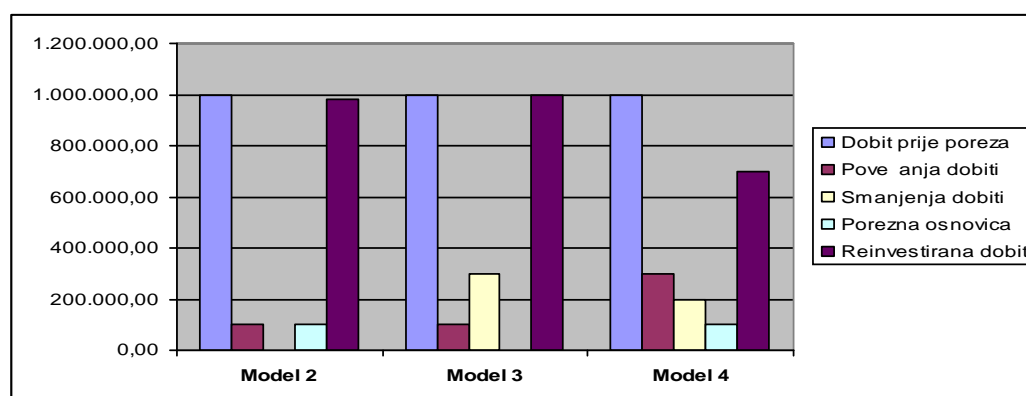
Model 1. prikazuje moguću situaciju kada poduzetnik ukupnu računovodstvenu dobit prenosi u temeljni kapital.



Graf 1. Reinvestirana dobit bez utjecaja povećanja i smanjenja porezne osnovice

Graf 1. pokazuje kako poduzetnici u strukturi svojih troškova, tj. rashoda nisu u obračunskom razdoblju u kojem donose odluku o transformaciji reinvestirane dobiti imali tzv. negospodarskih aktivnosti koje bi utjecale na povećanje porezne osnovice što bi umanjilo ukupni iznos reinvestirane dobiti.

Sljedeći graf prikazuje moguća scenarije/ modele koji su s stajalište poslovne prakse puno bliži realnoj situaciji. Isti prikazuju utjecaj promjena povećanja dobiti/smanjenja gubitka na reinvestiranu dobit.



Graf 2. Utjecaj promjena povećanja/smanjenja dobiti/gubitka na reinvestiranu dobit

Iz grafičkog prikaza 2. može se zaključiti kako postojanje tzv. porezno nepriznatih troškova odnosno pozicija koje povećavaju račun unovodstvenu dobit utječu na kretanje visine reinvestirane dobiti. Naime, povećanje troškova koji prema poreznim odrednjima imaju status «porezno nepriznatih troškova» utječu na račun i da iznos koji ostaje za reinvestiranu dobit postaje sve manji. Ovaj kontekst posebice je značajna za društva kapitala koja nisu u mogućnosti koristiti smanjenja porezne osnovice. Zajedničko obilježje za sve poslovne subjekte upućuje na zaključak kako upravljanje aktivnostima poduzeća treba biti usmjereno u pravcu gospodarskog obilježja što većeg broja aktivnosti. Na taj način poslovni subjekti ostvaruju pravo na korištenje reinvestirane dobiti a time i mogućnosti za promjenu strukture kapitala.

4. Zaključak

Republika Hrvatska je zemlja čije gospodarstvo u svojoj strukturi poslovnih subjekata pretežitino mikro i mali poduzetnici, te čije su kapitalne strukture izrazito nepovoljne. Poduzetnicima je dana porezna pogodnost ako ostvare dobit iz poslovanja, da istu putem reinvestirane dobiti koriste u povećanju temeljnog kapitala. Dobit koju je poduzetnik namijenio za reinvestiranje trebala bi ponajprije poslužiti za unapređenje poslovanja i u vršivanju položaja društva na tržištu te njihov razvoj. Navedeno ima za posljedicu neplaćanje obveze poreza na dobit po stopi od 20%, čime bi se trebali ostvariti pozitivni efekti na likvidnost, ali i čija su strukture izvora financiranja.

Analiza mogućih scenarija pokazuje kako društva kapitala trebaju voditi računa o troškovima i njihovoj strukturi kako ne bi erodirali moguću ostvarenu dobit i na takav način onemogućili korištenje porezne olakšice putem reinvestirane dobiti. Potrebno je naglasiti kako jednogodišnja primjena porezne olakšice o reinvestiranoj dobiti pokazuje i određene nepovoljne efekte. Reinvestirana dobit ne umanjuje poreznu osnovicu temeljem koje se određuju predujmovi poreza na dobit u narednom razdoblju, to znači u drugom obračunskom i poreznom razdoblju.

Primarni ciljevi poreznih olakšica, pa tako i za reinvestiranu dobit trebali bi biti u funkciji stimuliranja razvoja i stvaranja kapitala. Unatoč složenosti procedure i na ina korištenja postoje opravdani razlozi da poduzetnici u Hrvatskoj koriste reinvestiranu dobit u cilju što bolje kapitalne pozicije koja im može olakšati apliciranje u različitim segmentima poslovanja, a posebno u njihovom položaju prema ostalim izvorima financiranja.

5. Literatura

- [1] Bubić, J. (2013): *Oporezivanje dobiti*, <http://www.efst.hr>, *Pristup: 28-03-2014*.
- [2] Zakon o porezu na dobit, Narodne novine broj 177/04 do 148/13.
- [3] Zakon o trgovačkim društvima, Narodne Novine broj 111/93 do 68/13.
- [4] Pravilnik o porezu na dobit, Narodne novine broj 95/05 do 146/12 i 160/13.