

IMPACT ANALYSIS OF TAX REGULATIONS SIGNIFICANT FOR CALCULATING DEPRECIATION ON THE FINANCIAL STATEMENTS OF CROATIAN ENTERPRISES

ANALIZA UTJECAJA POREZNIH PROPISA ZNAČAJNIH ZA OBRAČUN AMORTIZACIJE NA FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE HRVATSKIH PODUZEĆA

DECMAN, Nikolina & GOLEC, Ivana

Abstract: *It is well known that tax regulations greatly affect the company's financial reporting. Specifically, accounting standards and tax regulations are not fully harmonized, and therefore, distortion of actual business results can result if the company applies only the tax regulations. On the other hand, sometimes it is opportune to avoid double reporting costs. This is particularly pronounced today, in times of crisis when costs are to be reduced to the smallest possible extent. Therefore, a study has been carried out on the impact of tax regulations in the area of calculating the amortization of long-term assets on the financial statements of Croatian companies.*

Key words: *tax regulations, depreciation, financial statements, Croatia*

Sažetak: *Poznato je kako porezni propisi uvelike utječu na financijsko izvještavanje poduzeća. Naime, računovodstveni standardi i porezni propisi nisu u potpunosti usklađeni stoga može doći do iskrivljavanja stvarnih rezultata poslovanja ako se poduzeće isključivo vodi poreznim propisima. S druge strane, ponekad je oportuno izbjeći troškove dvostrukog izvještavanja, a navedeno je posebno izraženo danas u vremenima krize kada se troškovi žele svesti na najmanju moguću mjeru. Stoga je u radu provedeno istraživanje utjecaja poreznih propisa i to posebno u području obračuna amortizacije dugotrajne imovine na financijske izvještaje hrvatskih poduzeća.*

Ključne riječi: *porezni propisi, amortizacija, financijski izvještaji, Hrvatska*



Authors' data: Nikolina Dečman, doc. dr. sc., Ekonomski fakultet, Trg J. F. Kennedyja 6, Zagreb, ndecman@efzg.hr; Ivana Golec, mag. oec., Ernst & Young d.o.o., Radnička cesta 50, Zagreb, ivana.golec@hr.ey.com.

1. Uvod

U području financijskog izvještavanja posebno važnu ulogu imaju pravila sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja. Navedena pravila zapisana su u računovodstvenim načelima, standardima financijskog izvještavanja, zakonima kao i raznim poreznim propisima. Računovodstveni informacijski sustav svakog poduzeća primarno je oblikovan na način da služi zadovoljenju informacijskih zahtjeva njegovih korisnika. Poznato je kako su ključni korisnici računovodstvenih informacija najčešće upravo porezne vlasti posebno kod manjih poduzeća. Štoviše, njihovo financijsko izvještavanje u pravilu je usmjereno zadovoljenju isključivo poreznih propisa, a ne služi kao alat za komuniciranje s eksternim korisnicima poput investitora, glavnih dobavljača, kupaca ili drugih poslovnih partnera. Činjenica je kako računovodstveni standardi i porezni propisi nisu u potpunosti usklađeni stoga može doći do iskrivljavanja stvarnih rezultata poslovanja ako se poduzeće isključivo vodi poreznim propisima. S druge strane, ako poduzeća sastavljaju financijske izvještaje jednom za svrhe računovodstva, a drugi puta za svrhe poreza to neminovno vodi ka povećanju troškova financijskog izvještavanja. Stoga ne iznenađuje činjenica kako manja poduzeća nastoje izbjeći troškove dvostrukog izvještavanja te radije pribjegavaju isključivoj primjeni poreznih propisa u području financijskog izvještavanja. Troškovi amortizacije od velikog su značaja za sva ona poduzeća koja u strukturi imaju značajan udio dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine. Obračunom amortizacije dugotrajne imovine utječe se na smanjenje vrijednosti imovine u bilanci kao i smanjenje financijskog rezultata u računu dobiti i gubitka. Izborom metode obračuna amortizacije kao i pripadajuće procjene vijeka uporabe dugotrajne imovine utječe se na financijske izvještaje poduzetnika. Osnovni cilj rada je utvrditi utječu li porezni propisi na iskazivanje amortizacije dugotrajne imovine u financijskom izvještavanju hrvatskih poduzeća. Iz navedenih razloga provedeno je empirijsko istraživanje, a dobiveni rezultati obrađeni su uz primjenu odgovarajućih znanstveno-istraživačkih metoda.

2. Regulatorni okvir obračuna amortizacije u hrvatskim poduzećima

Eksterno financijsko izvještavanje regulirano je brojnim pravilima, standardima te zakonima. U Republici Hrvatskoj poduzetnici dominantno pripadaju skupini malih i srednjih poduzeća. 2015. godine u Republici Hrvatskoj poslovalo je 106.221 mikro, malih i srednjih poduzeća (99,7% ukupno registriranih poduzeća), koja ostvaruju udio od 54% u ukupnom prihodu, 69,2% u zaposlenosti i 50,3% u izvozu Hrvatske [2]. Za financijsko izvještavanje ove skupine gospodarstva od posebne su važnosti nacionalni računovodstveni standardi – Hrvatski standardi financijskog izvještavanja [6] (HSFI), Zakon o porezu na dobit [8] kao i ostali porezni propisi od kojih se u svezi obračuna amortizacije ističe Pravilnik o porezu na dobit [7]. Vidjeti tablicu 1.

Računovodstveni standardi značajni za obračun amortizacije		
HSFI 5 – Dugotrajna nematerijalna imovine	HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovine	HSFI 7 – Ulaganja u nekretnine
Porezni propisi značajni za obračun amortizacije		
Zakon o porezu na dobit	Pravilnik o porezu na dobit	

Tablica 1. Pregled najznačajnijih računovodstvenih i poreznih propisa u svezi obračuna amortizacije u Republici Hrvatskoj. Izvor: obrada autora prema [6], [7] i [8].

Dugotrajna imovina, a time i pripadajući trošak amortizacije materijalne i nematerijalne imovine značajan je element financijskih izvještaja gotovo svakog poduzeća neovisno o sustavu financijskog izvještavanja [1]. S obzirom na važnost i zastupljenost ove imovine u bilancama hrvatskih poduzeća u nastavku su dane ključne odrednice nacionalnih računovodstvenih standarda koji reguliraju područje obračuna amortizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine (HSFI 5, HSFI 6, HSFI 7). Prije svega, valja istaknuti kako se amortizira samo ona dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina koja ima ograničeni vijek uporabe za koju se očekuje da će se koristiti u proizvodnji i prodaji robe i/ili obavljanju usluga dulje od jednog obračunskog razdoblja. Sukladno odredbama HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovina [6] amortizacija imovine započinje kad je imovina spremna za upotrebu, tj. kad se nalazi na lokaciji i u uvjetima potrebnim za korištenje koje je namijenila uprava. Obračun amortizacije prestaje kad se ta imovina klasificira kao imovina namijenjena prodaji ili s datumom prestanka priznavanja te imovine ovisno o tome koja situacija je nastupila ranije. Korisni vijek upotrebe imovine treba odražavati očekivano vrijeme korištenja imovine. Dakle, standardi financijskog izvještavanja ne propisuju godišnje amortizacijske stope kao što je to slučaj kod poreznih propisa koji stope amortizacije utvrđuju prema propisanom amortizacijskom vijeku za svrhe oporezivanja. Sukladno nacionalnim računovodstvenim standardima poduzetnici mogu izabrati jednu od tri metode amortizacije za sustavno raspoređivanje amortizacijskog iznosa imovine tijekom njezinog korisnog vijeka upotrebe, a to su linearna, degresivna i funkcionalna metoda. Izbor metode koja se koristi za obračun amortizacije treba se zasnivati na očekivanom okviru trošenja ekonomskih koristi imovine. Metode amortizacije primjenjuju se dosljedno, osim ako ne dođe do promjene okvira trošenja budućih ekonomskih koristi imovine.

3. Analiza najznačajnijih zakona i poreznih propisa u području obračuna amortizacije i njihov utjecaj na financijske izvještaje

Pored standarda financijskog izvještavanja, problematika obračuna amortizacije za svrhe oporezivanja detaljno je definirana Zakonom o porezu na dobit te pripadajućem Pravilniku o porezu na dobit. Navedeni porezni propisi značajno utječu na financijsko izvještavanje poduzetnika. Štoviše u praksi njihove odrednice

nerijetko nadilaze važnost i primjenu računovodstvenih standarda kao i pravila računovodstvene struke.

	HSFI	ZAKON I PRAVILNIK O POREZU NA DOBIT
Definicija dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine	Nematerijalna imovina je nemonetarna imovina bez fizičkih obilježja koja se može identificirati. Dugotrajna materijalna imovina je imovina: (a) namijenjena za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe, na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti poduzetnika i (b) koja se očekuje koristiti duže od jednog razdoblja.	Dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana.
Metoda amortizacije	Linearna, degresivna, funkcionalna metoda	Linearna metoda
Procjena vijeka uporabe i korištene stope amortizacije	Korisni vijek upotrebe je: (a) razdoblje u kojem se očekuje da će poduzetnik upotrebljavati imovinu, tj. da će mu ista biti dostupna za upotrebu ili (b) broj proizvoda ili sličnih jedinica koje poduzetnik očekuje ostvariti od te imovine. Korisni vijek upotrebe imovine određen je vremenom u kojem poduzetnik očekuje koristiti imovinu. Poduzetnik samostalno procjenjuje koju stopu će primijeniti pri obračunu amortizacije.	Godišnje amortizacijske stope su propisane Zakonom o porezu na dobit prema vrsti dugotrajne imovine. Navedene amortizacijske stope mogu se podvostručiti i tada one predstavljaju maksimalno dopuštene porezne stope za obračun amortizacije.
Početak obračuna amortizacije	Obračun počinje kad je imovina spremna za upotrebu, tj. kad se nalazi na lokaciji i u uvjetima potrebnim za korištenje koje je namijenila uprava	Trošak amortizacije predmeta dugotrajne imovine priznaje se u porezni rashod od prvoga dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u upotrebu.

Tablica 2. Analiza sadržaja računovodstvenih i poreznih propisa u svezi obračuna amortizacije. Izvor: obrada autora prema [6], [7] i [8].

U Tablici 2. prikazane su identificirane razlike između poreznih i računovodstvenih propisa u svezi obračuna amortizacije. Prije svega razlike se mogu pronaći u definiciji imovine koja se amortizira. Naime, porezni propisi ne dozvoljavaju obračun amortizacije za imovinu čiji je pojedinačni trošak nabave niži od 3.500 kuna što bi računovodstvenim standardima načelno bilo dozvoljeno ako poduzetnik procjeni da će ju koristiti dulje od jednog obračunskog razdoblja. Zakon o porezu na dobit propisuje isključivu primjenu linearne tzv. pravocrtne metode obračuna amortizacije pri utvrđivanju oporezive dobiti čak i kada bi poduzetnik procijenio da

bi primjerice degresivna metoda bila primjerenija metoda budući da bi ona realnije odražavala fizičko i/ili ekonomsko trošenje imovine. U ovom slučaju primjena degresivne umjesto linearne metode u prvoj godini obračuna amortizacije omogućila bi iskazivanje viših troškova amortizacije, a time i nižu dobit prije oporezivanja iskazanu u računu dobiti i gubitka. Iako poduzeća za računovodstvene svrhe mogu vršiti izbor između tri metode, za svrhe oporezivanja priznaje se samo linearna metoda stoga mnoga poduzeća u svrhu minimizacije troškova financijskog izvještavanja i za svrhe računovodstvenog izvještavanja koriste isključivo linearnu metodu obračuna amortizacije. Pored činjenice da se izborom linearne metode minimiziraju troškovi izvještavanja, neka istraživanja [5] pokazuju kako izbor metode obračuna amortizacije utječe i na donošenje poslovnih odluka o kapitalnim investicijama zamjene dotrajale, ekonomski te tehnološki zastarjele imovine. Rezultati su pokazali kako se menadžment poduzeća koji primjenjuje linearnu metodu obračuna amortizacije umjesto ubrzane amortizacije teže odlučuje za kupnju nove efikasnije imovine iz razloga što u slučaju zamjene imovine, preostala knjigovodstvena vrijednost imovine koja će postati rashod je viša čime se utječe na smanjenje dobiti, a to nije u interesu menadžmenta. Nadalje, računovodstveni propisi daju slobodu poduzetnicima u procjeni korisnog vijeka uporabe dugotrajne imovine. S druge strane, Zakon o porezu na dobit strogo definira maksimalno porezno dopustive stope amortizacije koji poduzetnici nerijetko primjenjuju i za svrhe računovodstva. Činjenica je kako će primjena maksimalno porezno dopustivih stopa amortizacije u odnosu na primjenu stopa amortizacije koje su temeljene na objektivnoj procjeni vijeka uporabe rezultirati višim iznosom amortizacije čime se podcjenjuje financijski rezultat, ali i vrijednost imovine iskazana u bilanci. Navedeno bi značilo da se izborom viših porezno dopustivih stopa amortizacije omogućava podcjenjivanje imovine kao i podcjenjivanje rezultata poslovanja čime se ocjena sigurnosti i uspješnosti poslovanja poduzeća temelji na nerealnim financijskim izvještajima. Razlike između poreznih i računovodstvenih propisa očituju se i u datumu početka obračuna amortizacije. Obračun amortizacije prema računovodstvenim standardima započinje kad je imovina spremna za upotrebu. S druge strane, porezni propisi konkretnije Zakon o porezu na dobit [8] definira da se trošak amortizacije priznaje u porezni rashod od prvoga dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u upotrebu. Stoga može doći do razlike u obračunu amortizacije između trenutka kada je imovina spremna za uporabu u odnosu na datum kada je stvarno stavljena u uporabu. Iz tog razloga poduzetnici u praksi obično zanemaruju računovodstvene propise i počinju s obračunom amortizacije od trenutka kada je dugotrajna imovina i stvarno stavljena u uporabu. Kako bi se istražila postojeća praksa primjene računovodstvenih i poreznih propisa u hrvatskim poduzećima provedeno je empirijsko istraživanje, a u nastavku rada prikazani su najznačajniji rezultati istraživanja utjecaja poreznih propisa u području obračuna amortizacije dugotrajne imovine na financijske izvještaje hrvatskih poduzeća.

4. Najznačajniji rezultati empirijskog istraživanja

Osnovni cilj rada je utvrditi u kojoj mjeri porezni propisi utječu na iskazivanje troškova amortizacije u financijskim izvještajima poduzeća koja posluju na području Republike Hrvatske. Stoga su u nastavku prezentirani najznačajniji rezultati empirijskog istraživanja koje je provedeno za potrebe izrade diplomskog rada na uzorku hrvatskih malih i srednjih poduzeća [4]. Istraživanje je provedeno metodom ispitivanja korištenjem anketnog upitnika. Uzorak je prigodno određen u populaciji malih i srednjih poduzeća koji posluju na području Sjeverozapadne Hrvatske obzirom da u spomenutoj regiji posluje najveći broj malih i srednjih poduzetnika. Iz spomenute populacije slučajnim odabirom je u uzorak izabrano 100 malih i srednjih poduzeća. U periodu istraživanja prikupljeno je 25 pravilno ispunjenih anketnih upitnika. U tablici 3. prikazana su osnovna obilježja poduzeća koja su sudjelovala u istraživanju. Većina poduzeća čiji su predstavnici sudjelovali u istraživanju očekivano su društva sa ograničenom odgovornošću (96%), budući da je to i najčešći pravni oblik poslovanja hrvatskih malih i srednjih poduzeća. Poduzeća čiji su zaposlenici sudjelovali u istraživanju su u 44 % slučajeva klasificirana kao mala, a u 56 % kao srednja poduzeća. Kada se pogleda vlasnička struktura vidljivo je da se preko 90 % anketiranih poduzeća nalazi u privatnom vlasništvu gdje je čak 40 % anketiranih poduzeća u vlasništvu inozemnog poduzeća.

OBILJEŽJE	OSNOVNE INFORMACIJE O ANKETIRANIM PODUZEĆIMA
Veličina poduzeća	44 % mala poduzeća 56 % srednja poduzeća
Pravni oblik poslovanja	96 % društvo s ograničenom odgovornošću 4 % dioničko društvo
Vlasništvo	96 % privatno vlasništvo 4 % javno/državno 0 % mješovito
Organizacija funkcije računovodstva	68 % zasebna poslovna funkcija unutar poduzeća 28 % koristi usluge knjigovodstvenih servisa 4 % drugo
Obveznici revizije	72 % da 28 % ne
Postojanje internih pravilnika o knjigovodstvu i računovodstvenim politikama	89 % da 11 % ne

Tablica 3. Analiza obilježja poslovanja poduzeća koja su sudjelovala u istraživanju. Izvor: obrada autora prema rezultatima empirijskog istraživanja.

S aspekta organizacije računovodstva u anketiranim poduzećima dominantno (68 %) je funkcija računovodstva interno organizirana dok 28 % poduzeća eksternalizira funkciju računovodstva odnosno koriste usluge knjigovodstvenih servisa. Iako mala i

srednja poduzeća u pravilu ne podliježu obvezi provedbe revizije može se reći kako ona značajno utječe na povećanje stupnja realnosti i objektivnosti informacija generiranih od strane poduzeća. Stoga ohrabruje podatak kako čak 72% anketiranih poduzeća provode reviziju godišnjih financijskih izvještaja bilo dobrovoljno ili obvezno sukladno zakonu. Nadalje, zanimljivi su odgovori na postavljeno pitanje o postojanju internih pravilnika o računovodstvu. Rezultati pokazuju kako čak 89 % ispitanika ima interne pisane pravilnike o knjigovodstvu i računovodstvenim politikama što ponovno upućuje na zaključak kako anketirana poduzeća prepoznaju njihovu važnost te dužnu pažnju posvećuju normativnom uređenju vlastitog računovodstva.

PITANJE	REZULTATI ISTRAŽIVANJA
Kojom se metodom amortizacije koristite prilikom obračuna amortizacije dugotrajne imovine:	100 % linearnom metodom 0 % degresivnom metodom 0 % funkcionalnom metodom
Prilikom procjene vijeka upotrebe dugotrajne imovine koristite:	32 % objektivnu procjenu vijeka upotrebe 68 % vijek upotrebe propisan poreznim propisima za pojedinu vrstu imovine
Prilikom obračuna amortizacije, koristite se stopama amortizacije koje su:	20 % niže od stopa definiranih poreznim propisima 56 % jednake stopama definiranim poreznim propisima 24 % jednake maksimalno porezno dopustivim stopama
Prilikom obračuna amortizacije vodite računa o:	A. udovoljavanju poreznim propisima – prosječna ocjena 4,8 B. što objektivnijem iskazivanju vrijednosti imovine – prosječna ocjena 4,68 C. što je moguće većem smanjenju iznosa obveze za porez na dobit – prosječna ocjena 3,2
Mijenjate li tijekom korisnog vijeka trajanja imovine stope za obračun amortizacije?	32 % da 68 % ne
Razlozi za promjenu stope amortizacije tijekom korisnog vijeka trajanja:	A. zbog korekcije financijskog rezultata - prosječna ocjena 3 B. zbog promjene objektivnog vijeka upotrebe - prosječna ocjena 4,5

Tablica 4. Analiza najznačajnijih rezultata istraživanja. Izvor: obrada autora prema rezultatima empirijskog istraživanja.

U drugom dijelu upitnika postavljena su pitanja ključna za konkretnu svrhu istraživanja, a to je odgovoriti na temeljno istraživačko pitanje: vode li se anketirana

poduzeća primarno poreznim propisima pri obračunu amortizacije imovine s ograničenim vijekom uporabe ili nastoje što objektivnije iskazati vrijednost imovine u financijskim izvještajima. Prije svega, valja istaknuti da sva analizirana poduzeća pri obračunu amortizacije koriste linearnu metodu obračuna amortizacije koja je i jedina porezno priznata metoda. Dakle, analizirana poduzeća se pri izboru metode amortizacije vode isključivo poreznim propisima radi izbjegavanja troškova dvostrukog izvještavanja. Također i prilikom procjene vijeka upotrebe dugotrajne imovine anketirana poduzeća se u većoj mjeri oslanjaju na porezne propise. Zanimljiv je podatak kako svega 20% ispitanika koristi objektivno procijenjene stope amortizacije koje su tada u pravilu i niže od onih Zakonom o porezu na dobit propisanih dok preostalih 80 % koristi ili zakonom definiranu stopu obračuna amortizacije (56 %) ili maksimalno porezno dopustivu stopu (24 %). Između ostalog, u Tablici 4. vidljiva je i prosječna ocjena slaganja s tvrdnjama o ciljevima koje anketirana poduzeća nastoje ostvariti prilikom obračuna amortizacije. Svi ponuđeni odgovori pokazali su se relevantnima, ali je indikativan podatak kako najviša prosječna ocjena pripada tvrdnji da je prilikom obračuna amortizacije bitno udovoljiti poreznim propisima. Nadalje, s ciljem uvida u postojeće stanje u području mogućih manipulacija poslovnim rezultatom, ispitanicima je postavljeno pitanje mijenjaju li stope za obračun amortizacije tijekom korisnog vijeka trajanja imovine. 32% ispitanika je odgovorilo potvrdno. Najznačajnijim razlogom za promjenu stope označili su promjenu objektivnog vijeka uporabe (prosječna ocjena 4,5) što upućuje da nisu skloni manipulacijama rezultatom poslovanja. I konačno na postavljeno pitanje kako bi mogućnost sastavljanja jednog seta financijskih izvještaja za različite eksterne korisnike utjecala na njihove troškove kao i kvalitetu poslovanja ispitanici su izrazili stav kako bi se time značajno smanjili troškovi poslovanja (pritom se 12% u potpunosti slaže sa spomenutom tvrdnjom, dok se 48% poduzeća djelomično slaže s istom), a 39% anketiranih poduzeća smatra kako se time kvaliteta financijskog izvještavanja ne bi znatno narušila.

5. Zaključak

Pored Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, problematika obračuna amortizacije za svrhe oporezivanja detaljno je definirana Zakonom o porezu na dobit te Pravilnikom o porezu na dobit. Dosadašnja istraživanja pokazuju kako u praksi odrednice poreznih propisa često nadilaze važnost i primjenu računovodstvenih standarda kao i pravila računovodstvene profesije. Obzirom na činjenicu kako postoje izvjesne razlike između poreznih propisa i nacionalnih standarda financijskog izvještavanja osnovni cilj rada bio je istražiti u kojoj mjeri porezni propisi u svezi obračuna amortizacije utječu na financijsko izvještavanje naših poduzetnika. Rezultati empirijskog istraživanja ukazuju na doista veliki značaj poreznih propisa u području financijskog izvještavanja hrvatskih poduzeća. S obzirom na prezentirane rezultate istraživanja vidljiva je znatna primjena viših porezno dopustivih stopa amortizacije što može upućivati na zaključak da su iznosi imovine i kapitala u bilancama hrvatskih poduzeća podcijenjeni. Međutim, navedene rezultate treba

sagledati u svjetlu njihovih ograničenja. Prije svega, ograničenje se odnosi na veličinu odabranog uzorka s obzirom na ukupan broj poduzetnika koji posluju u Republici Hrvatskoj. Ovaj ograničeni okvir povrata anketnih upitnika može utjecati na generalizaciju rezultata. Zaključno, treba istaknuti kako je sastavljanje dvostrukog seta financijskih izvještaja značajan financijski trošak za svako poduzeće. Stoga se čini kako bi bilo oportuno omogućiti sastavljanje jedinstvenog seta financijskih izvještaja za sve korisnike čime bi se nužno računovodstveni i porezni propisi približili, a time bi se osigurala željena realnost i objektivnost financijskih izvještaja.

6. Literatura

- [1] Ben-Shahar, D.; Margalioth, Y. & Sulganik, E. (2009). The Straight Line Depreciation is Wanted, Dead or Alive. *The Journal of Real Estate Research*, Vol. 31, No.3, 351-370, ISSN 0896-5803
- [2] CEPOR (2017). Izvješće o malim i srednjim poduzećima u Hrvatskoj – 2016. *Dostupno na:* <http://www.cepor.hr/wp-content/uploads/2015/04/Cepor-izvjesce-2016-HR-web.pdf>. *Pristup:* (30-04-2018), ISSN 1848-3526
- [3] Dobiš, J. & Vighova, A. (2012). Depreciation under the Law of the Slovak Republic and its recent changes in response to the ethical aspect of public finance. *Intellectual economics*, Vol. 2, No. 2(14), p. 57-64, ISSN 1822-8011 (print), ISSN 1822-8038 (online)
- [4] Golec, I. (2016). *Utjecaj poreznih propisa na iskazivanje amortizacije u računovodstvu malih i srednjih poduzeća u Republici Hrvatskoj*. Diplomski rad, Ekonomski fakultet, Zagreb
- [5] Jackson, S. B. (2008). The Effect of Firms' Depreciation Method Choice on Managers' Capital Investment Decisions. *The Accounting Review*, Vol. 83, No. 2, p.351-376, ISSN 0001-4826 (print), ISSN 1558-7967 (online)
- [6] Narodne novine (2015). Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, Narodne novine br. 86/2015. *Dostupno na:* http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/136/137/Hrvatski_standardi_financijskog_izvjestava_nja.pdf. *Pristup:* (30-04-2018)
- [7] Narodne novine (2018). Pravilnik o porezu na dobit. Narodne novine br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18. *Dostupno na:* https://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro23. *Pristup:* (30-04-2018)
- [8] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dobit. Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16. *Dostupno na:* https://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro19. *Pristup:* (30-04-2018)