



Hrvatska revizorska komora

STRUČNO SAVJETOVANJE OVLAŠTENIH REVIZORA I RAČUNOVOĐA

Revizijski aspekt poreznog tretmana
reinvestirane dobiti

Izvođač: mr.sc. Dalibor Briški

Porezna olakšica temeljem reinvestiranja dobiti

- Članak 6. stavak 1. točka 6. Zakona o porezu na dobit (Nar.nov. br. 177/04 – 22/12) – porezna osnovica smanjuje se za reinvestiranu dobit
- Provedba – članak 12.a Pravilnika o porezu na dobit (Nar.nov. br. 95/05 – 146/12)
- Ne odnosi se na dobit ostvarenu u bankarskom i financijskom nebankarskom sektoru
- **Reinvestirana dobit** - ostvarena dobit poreznog razdoblja kojom se u svrhe investiranja i razvoja povećava temeljni kapital sukladno posebnim propisima

○ Uvjeti:

- porezni obveznik u poreznom razdoblju mora ostvariti dobit prije uvećanja i umanjenja koja su definirana Zakonom o porezu na dobit,
- dobit ili dio dobiti poreznog razdoblja za koje se podnosi prijava uporabljena je za povećanje temeljnog kapitala,
- u sudskom registru, sukladno posebnim propisima, upisano je povećanje temeljnog kapitala u visini reinvestirane dobiti.

- Obveza dostavljanja dokaza nadležnoj ispostavi Porezne uprave da je obveznik izvršio povećanje temeljnog kapitala ostvarenom dobiti poreznog razdoblja za koje je iskazao smanjenje porezne osnovice u visini reinvestirane dobiti
- Rok za dostavu: 31. listopada
- Obveznik također treba dostaviti:
 - odluku o uporabi dobiti ostvarene u poreznom razdoblju za koje se podnosi porezna prijava
 - pregled stanja kapitala i rezervi nakon što je u sudskom registru proveden postupak povećanja temeljnog kapitala reinvestiranom dobiti

- Ako je umanjenje porezne osnovice za reinvestiranu dobit iskazano u ukupnom iznosu ostvarene računovodstvene dobiti poreznog razdoblja, a porezna obveza nastaje isključivo na temelju propisanih uvećanja porezne osnovice, povećanje temeljnog kapitala može biti u visini reinvestirane dobiti umanjene za poreznu obvezu.
- Ako obveznik ne dostavi dokaz – potrebno izvršiti ispravak prijave poreza na dobit.
- Pravo na smanjenje porezne osnovice neće se primijeniti ako je razvidno da je povećanje temeljnog kapitala izvršeno s ciljem utaje poreza ili izbjegavanja plaćanje poreza.

- Porezna olakšica neće se priznati ako:
 - porezni obveznik naknadno smanji temeljni kapital koji je povećan reinvestiranom dobiti i izvrši isplate članovima društva,
 - se smanjenje temeljnog kapitala izvrši radi povećanja drugih stavki kapitala i rezervi koje omogućavaju isplatu dobiti,
 - naknadno dođe do smanjenja temeljnog kapitala i u slučaju preoblikovanja društva, likvidacije, spajanja, pripajanja i podjele, i/ili u slučaju promjene strukture vlasništva.

Povećanje temeljnog kapitala

- Zakon o trgovačkim društvima
- **Dioničko društvo** – članci 328.-340.
 - odluka glavne skupštine o povećanju temeljnog kapitala pretvorbom rezervi kapitala, rezervi iz dobiti i zadržane dobiti u temeljni kapital,
 - odluka se mora temeljiti na financijskim izvještajima prethodne poslovne godine ako su oni pregledani i usvojeni, te ako su ih u skladu s propisima bez stavljanja primjedbi potvrdili revizori,
 - financijski izvještaji na temelju kojih je donesena odluka moraju biti sastavljeni najviše osam mjeseci prije podnošenja prijave.

- **Društvo s ograničenom odgovornošću** – članci 459.-461.
 - odluka članova društva o pretvaranju rezervi iz dobiti i rezervi kapitala društva u temeljni kapital,
 - odluka nakon što se utvrde godišnji financijski izvještaji za poslovnu godinu koja je neposredno prethodila godini u kojoj se donosi odluka, ako ti izvještaji ne pokazuju gubitak, a nema nepokrivenog gubitka iz prethodnih godina,
 - jedan ili više revizora koje odlukom imenuju članovi društva trebaju ispitati posljednje godišnje financijske izvještaje i potvrditi ih bez rezerve,

- ako je dan na koji se ti izvještaji odnose više od osam mjeseci prije podnošenja prijave za upis odluke o povećanju temeljnoga kapitala društva u sudski registar, moraju se izraditi novi financijski izvještaji koje moraju ispitati revizori i potvrditi ih bez rezerve.
- o Podnositelj mora dati izjavu da od dana na koji se odnose financijski izvještaji do dana podnošenja prijave nije bilo izmjena u imovini društva koje bi smetale donošenju odluke o povećanju temeljnog kapitala ako bi se ona donijela na dan podnošenja prijave.

Kakva je revizija potrebna?

- Revizija financijskih izvještaja obavljena u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima – potrebno pozitivno mišljenje (mišljenje bez rezerve)
- Nije dovoljan uvid u financijske izvještaje u skladu s Međunarodnim standardom za angažmane uvida 2400 *Angažmani uvida u financijske izvještaje*
- Društva koja su obveznici revizije financijskih izvještaja - zakonska revizija financijskih izvještaja koju obavljaju svake godine

Društva koja nisu obveznici zakonske revizije – veći rizik za revizora

- Pitanje početnih stanja – primjena MRevS - a 510 *Početni revizijski angažmani – Početna stanja*
 - "ako revizor nije u mogućnosti pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze u vezi s početnim stanjima, revizor će izraziti mišljenje s rezervom ili se suzdržati od mišljenja o financijskim izvještajima, već prema tome što je odgovarajuće, u skladu s MRevS-om 705"

- Trenutak donošenja odluke o reinvestiranju dobiti (korištenju porezne olakšice) – izbor i imenovanje revizora nakon 31. prosinca može imati utjecaj na mišljenje revizora
 - nemogućnost provođenja određenih procedura koje se obavljaju do 31. prosinca (prisustvovanje popisu zaliha),
 - provođenje testiranja na većem uzorku zbog više razine rizika,
 - općenito manje vremena za kvalitetno obavljanje revizije i provođenje svih potrebnih postupaka.

Izvješće o obavljenoj reviziji povećanja temeljnog kapitala

- Različita tumačenja o potrebi provođenja posebne revizije i izdavanja posebnog revizorskog izvješća
- Različito postupanje u praksi
- Sadržaj:
 - konstatacija da financijski izvještaji, temeljem kojih je donesena odluka o povećanju temeljnog kapitala, istinito i fer prikazuju financijski položaj i rezultate poslovanja društva,
 - potvrda da financijski izvještaji ne pokazuju gubitak i da društvo nema prenesenih i nepokrivenih gubitaka iz prethodnih godina,

- potvrda da su podaci u odluci o raspodjeli dobiti društva i odluci o povećanju temeljnog kapitala točni,
- potvrda da je društvo podmirilo sve obveze iz ostvarene dobiti, te da se rezerve i zadržana dobit mogu upotrijebiti za povećanje temeljnog kapitala,
- potvrda da je vrijednost povećanja temeljnog kapitala iz rezervi društva odnosno zadržane dobiti u skladu s podacima iskazanim u poslovnim knjigama.

Nedostavljanje dokaza o upisu temeljnog kapitala

- Ispravak prijave poreza na dobit u skladu s Općim poreznim zakonom
- Financijski izvještaji - ispravak u financijskim izvještajima godine u kojoj je predan ispravak porezne prijave - prepravljanjem usporednih iznosa za prezentirano prethodno razdoblje i odgovarajućim objavama u bilješkama
- Ako se uz ispravak porezne prijave ispravljaju i izdaju izmijenjeni financijski izvještaji revizor postupa u skladu s *MRevS-om 560 Naknadni događaji* – odredbe o činjenicama koje postaju poznate revizoru nakon što su bili izdani financijski izvještaji – postupci ako menadžment izmijeni financijske izvještaje

Utjecaj realizirane revalorizacijske rezerve na reinvestiranje dobiti

- Revalorizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine koja podliježe amortizaciji - u budućim razdobljima utječe na smanjenje poslovnog rezultata kroz povećanu amortizaciju.
- Povećanje osnovice poreza na dobit utvrđuje se u iznosu povećane amortizacije nastale zbog revalorizacije.
- Revalorizacijska rezerva koja se odnosi na dugotrajnu materijalnu i nematerijalnu imovinu realizacijom se prenosi u zadržanu dobit – ne uključuje se u dobit tekućeg razdoblja za koje se može iskoristiti porezna olakšica.

- Financijska imovina raspoloživa za prodaju – realizirana revalorizacijska rezerva priznaje se u računu dobiti i gubitka – uključuje se u dobit poreznog razdoblja za koje se želi koristiti porezna olakšica temeljem reinvestiranja dobiti.