

Dr. sc. Šime GUZIĆ

UDK 336.2/ 657.1

Financijska i porezna izvješća u slučaju prestanka društva bez likvidacije

Još 2019. godine Zakonom o trgovačkim društvima uveden je institut prestanka trgovačkih društava bez postupka likvidacije. Zbog jednostavnosti i brzine provedbe poduzetnici se često odlučuju za ovu vrstu postupka prestanka društva.

Trgovačka društva nad kojima je proveden takav postupak prestanka društva obvezna su obračunati i platiti porez na dobitak i sastaviti financijska izvješća.

U ovom je članku riječ o načinu sastavljanja prijave poreza na dobitak i financijskih izvješća u slučaju prestanka društva bez postupka likvidacije.

1. PRESTANAK DRUŠTVA BEZ LIKVIDACIJE

Skraćeni postupak prestanka društva bez likvidacije temelji se na odredbama čl. 472.a Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93. – 18/23., dalje: ZTD) koji uređuje pitanja prestanka društava s ograničenom odgovornošću po skraćenom postupku.

U skladu s tim člankom društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o. i njegova inačica j.d.o.o.) može prestatiti po skraćenom postupku bez likvidacije ako svi

njegovi članovi suglasno donesu odluku o takvom prestanku društva.

Odluka o prestanku društva treba sadržavati:

- izričiti navod da društvo prestaje po skraćenom postupku bez likvidacije
- tvrtku, sjedište, osobni identifikacijski broj i matični broj subjekta društva koje na taj način prestaje
- ukupni broj članova društva, uz navođenje imena i prezimena, prebivališta i osobnog

identifikacijskog broja, odnosno tvrtke, sjedišta te osobnoga identifikacijskog broja svakog člana

- plan raspodjele imovine društva.

Najvažniji dio odluke, uz nužne podatke o tome tko su članovi, jest podjela imovine društva. To praktički postaje motiv za likvidaciju društava – na taj jednostavan način podijeliti imovinu koju je društvo stvorilo svojim poslovanjem.

Davanje izjave o tome da društvo nema nepodmirenih obveza pa ni dodatni dokaz koji sud može, ali ne mora tražiti, kojim se potvrđuje istinitost navoda iz izjave o nepostojanju duga teško može predstavljati ozbiljan dokument kada se ne temelji na nepristrano sastavljenim formaliziranim izvješćima koji se mogu provjeriti, a to su **financijska izvješća (bilanca i RDG) sastavljena na određeni datum**. U financijskim izvješćima, kao što je poznato, prikazuju se sve obveze koje društvo ima, sva imovina kojom društvo raspolaže te ostvaren financijski rezultat tijekom razdoblja.

Svi članovi društva obvezni su dati i izjavu:

- da društvo nema nepodmirenih obveza prema radnicima i bivšim radnicima društva niti drugih nepodmirenih obveza po osnovi radnog odnosa radnika i bivših radnika
- da društvo nema spornih ni nespornih, dospjelih ni nedospjelih obveza prema drugim vjerovnicima
- da se svaki član obvezuje podmiriti, solidarno sa svim ostalim članovima društva, sve preostale obveze društva, pokaže li se naknadno da one postoje.

ZTD ničim te izjave ne dovodi u pitanje – čim članovi društva daju izjavu da društvo nema obveza – društvo može prestati bez likvidacije. Također, ZTD ne uređuje ni pitanje na temelju čega se daje potvrda o nepostojanju duga s temelja javnih davanja (npr. na temelju izrade financijskih i poreznih izvješća). Za obračun poreza na dobitak i drugih javnih obveza potrebno je sastaviti financijska izvješća, porezna i obračun drugih obveza prema tim financijskim izvješćima.

Odluka o prestanku društva po skraćenom postupku bez likvidacije i izjava o tome da društvo nema obveza donosi se u obliku javnobilježničkog akta ili privatne isprave koju potvrđuje javni bilježnik.

Osim toga, potrebno je ishoditi i potvrdu da društvo nema nepodmireni dospjeli dug po osnovi javnih davanja¹, koja se prilaže prijavi za upis prestanka društva.

Društvo za koje je donesena odluka mora bez odgađanja objaviti na mrežnoj stranici sudskog registra i u glasilu društva, ako ga ono ima, odluku o prestanku društva po skraćenom postupku bez likvidacije i izjavu o tome da nema obveza.

¹ Većina javnih prihoda za obveznike dopijeva za plaćanje krajem mjeseca, a ako se izjava daje prije kraja, npr. 10. dana u mjesecu, postaje potpuno formalna i bezvrijedna. Tada još nisu dospjele obveze za javne prihode s osnove obračunanih plaća, ni obveza za plaćanje PDV-a, a ni obveza za plaćanje predujmova poreza na dobitak ili obveza poreza na dobitak po konačnom obračunu za prethodno razdoblje, da navedemo samo neke najznačajnije.

1.1. PRIJAVA O PRESTANKU DRUŠTVA, OSIGURANJE I PRIGOVOR

Odluka članova o prestanku po skraćenom postupku bez likvidacije mora se prijaviti registarskom sudu radi upisa u sudski registar.

Registarski sud može zatražiti od članova dodatni dokaz kojim se potvrđuje istinitost navoda iz izjave o nepostojanju duga, a može zatražiti i da članovi daju odgovarajuće osiguranje iz kojeg će se namiriti vjerovnici društva, pokaže li se da je društvo imalo nepodmirene obveze prema vjerovnicima.

Ako su ispunjene pretpostavke za upis, registarski sud će donijeti rješenje o prestanku društva po skraćenom postupku bez likvidacije.

U rješenju kojim se dopušta upis obvezno se navodi da će registarski sud ukinuti rješenje ako protiv njega bude izjavljen osnovan prigovor u roku od 30 dana od dana objave rješenja. Prema čl. 472. d ZTD-a, ako protiv rješenja o prestanku društva bez likvidacije nije podnesen prigovor ili sud odbaci ili odbije podneseni prigovor, registarski sud će donijeti rješenje o brisanju društva iz sudskog registra i objaviti ga na internetskoj stranici sudskog registra.

Zainteresiranima je dopuštena žalba u roku od 15 dana od dana objave rješenja.

1.2. ČLANOVI ODGOVARAJU ZA OBVEZE NAKON BRISANJA CJELOKUPNOM IMOVINOM

Nakon pravomoćnosti rješenja o brisanju društva iz sudskog registra, imovina društva prelazi na članove društva suglasno planu raspodjele imovine.

Ako se nakon brisanja društva u skraćenom postupku bez likvidacije utvrde obveze toga društva, za njih odgovaraju članovi društva solidarno cijelom svojom imovinom.

Takva odgovornost članova društva traje dvije godine od dana objave brisanja društva iz sudskog registra, u kojem roku vjerovnici mogu svoja potraživanja od društva ostvariti prema članovima društva.

1.3. POSLOVNE KNJIGE I DOKUMENTACIJA NAKON BRISANJA DRUŠTVA

Prema odredbama čl. 472.f ZTD-a poslovne knjige i dokumentaciju društva nakon brisanja društva čuvaju članovi društva u propisanim rokovima ili ju mogu povjeriti na čuvanje osobi koja pruža usluge pohrane poslovne dokumentacije u skladu s pravilima kojima se uređuje postupanje s arhivskim gradivom i arhivama.

Poslovne knjige i dokumentaciju može se pohraniti i u elektroničkom obliku. U sudski registar upisat će se kod koga su i gdje pohranjene poslovne knjige i dokumentacija društva.

Naknada za pohranu i čuvanje poslovnih knjiga i dokumentacije društva podmiruje se na teret društva prije njegova brisanja, a ne može prelaziti opravdane troškove digitalizacije poslovnih knjiga i dokumentacije društva, izrade njihova popisa te njihova sigurnog čuvanja i zaštite u elektroničkom obliku.

PROPISI I STAJALIŠTA
Besplatan pristup na RRiF-ovoj mrežnoj stranici

1.4. DRUŠTVA NA KOJA SE NE MOŽE PRIMIJENITI SKRAĆENI POSTUPAK LIKVIDACIJE

Prema čl. 472.g i čl. 32. ZTD-a ako je za pojedine djelatnosti propisano da ih mogu obavljati samo određeni oblici trgovačkih društava (zakonski oblik kao uvjet za obavljanje djelatnosti), te da se pojedine djelatnosti mogu obavljati samo na temelju **suglasnosti, dozvole ili drugoga akta nadležnog tijela** (suglasnost za djelatnost), ta društva ne mogu primijeniti skraćeni postupak prestanka bez likvidacije.

2. FINANCIJSKA I POREZNA IZVJEŠĆA ZA SLUČAJ PRESTANKA DRUŠTVA BEZ POSTUPKA LIKVIDACIJE

Za prestanak društva po skraćenom postupku bez likvidacije ne predviđa se obveza sastavljanja financijskih i poreznih izvješća u Zakonu o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.) ili ZTD-u. Za druge slučajeve prestanka društva (likvidacija) ZTD predviđa obvezu sastavljanja financijskih izvješća. Tako čl. 122. ZTD-a propisuje obvezu sastavljanja financijskih izvješća na početku i na kraju likvidacije te i u drugim slučajevima kada je riječ o godišnjim izvješćima prema čl. 300.a i 428. Slično je propisano i u čl. 19. Zakona o računovodstvu prema kojemu se financijska izvješća trgovačkih društva sastavljaju za slučaj statusne promjene (spajanje, pripajanje, podjela), slučaj otvaranja stečajnog postupka, pokretanje postupka likvidacije itd.

To znači da ni ZTD, a ni Zakon o računovodstvu izravno ne propisuje obvezu sastavljanja financijskih izvješća za slučaj prestanka društva po skraćenom postupku bez likvidacije. Međutim, prema čl. 16. prijelaznih i završnih odredaba Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 121/19.) **propisano je da porezni obveznik nad kojim je proveden postupak brisanja bez likvidacije treba za potrebe javne objave godišnjih financijskih izvještaja primijeniti odredbe Zakona o računovodstvu na način koji se primjenjuje u slučaju zaključenja postupka likvidacije.**

U skladu s navedenim, propisana je obveza sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvješća za potrebe javne objave. Međutim, FINA u svojoj Uputi za popunjavanje godišnjeg financijskog izvještaja za poduzetnike navodi i obvezu sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja za statističke i druge potrebe, iako to nije zakonom propisano.

Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.) u čl. 29. predviđa razdoblja za utvrđivanje porezne obveze, tj. za predaju prijave poreza na dobitak, i to:

- kalendarska godina (poslovna godina ako je različita od kalendarske uz odobrenje porezne uprave)
- razdoblje od početka poslovanja poreznog obveznika do kraja te poslovne godine
- razdoblje od premještaja sjedišta ili upravljanja poslovima iz inozemstva u tuzemstvo do kraja te poslovne godine
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do premještaja sjedišta ili upravljanja poslovima iz tuzemstva u inozemstvo

- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana spajanja ili podjele
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do otvaranja likvidacije ili stečaja
- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja stečaja do kraja poslovne godine
- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja do okončanja postupka likvidacije
- **razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do okončanja poslovanja u skladu s posebnim propisima.**

Upravo ta zadnja navedena točka propisana za dnjom izmjenom Zakona o porezu na dobit po svemu sudeći obuhvaća obvezu sastavljanja prijave poreza na dobitak. Naime, klauzulu **okončanja poslovanja sukladno posebnim propisima** obuhvaća i prestanak društva bez postupka likvidacije.

2.1. OBVEZA IZVJEŠĆIVANJA O NAMJERI POKRETANJA POSTUPKA (30 DAN PRIJE POČETKA)

Zakon o porezu na dobit propisuje i obvezu izvješćivanja o namjeranim postupcima okončanja poslovanja odnosno o namjeranim postupcima (čl. 29. st. 3. i 4.):

- spajanja ili podjele
- okončanja postupka likvidacije
- **okončanja poslovanja sukladno posebnim propisima, i to najkasnije 30 dana prije početka formalnih radnji prema mjerodavnim tijelima.**

Porezni je obveznik prema čl. 29. st. 4. Zakona o porezu na dobit obvezan u istim rokovima dostaviti podatke o ovlaštenom poreznom savjetniku ako je uključen u taj postupak.

2.2. ROKOVI PREDAJE POREZNIH IZVJEŠĆA

Kao što je navedeno, porezno razdoblje odnosno razdoblje za utvrđivanje porezne prijave, prema čl. 29. Zakona o porezu na dobit, je i razdoblje od početka poslovne godine do okončanja poslovanja u skladu s posebnim propisima. U slučaju prestanka društva bez postupka likvidacije to je razdoblje od početka poslovne godine (u pravilu od 1. siječnja tekuće kalendarske godine) do dana brisanja društva. Dan brisanja društva trebao bi biti zadnji dan obračunskog odnosno poreznog razdoblja do kada se utvrđuju prihodi, rashodi stanja u bilanci odnosno porezna obveza.

Za takve slučajeve propisani su posebno rokovi za predaju poreznih prijava i to u roku od osam dana od isteka poreznog razdoblja. Kao što je navedeno, porezno razdoblje je od početka godine do okončanja poslovanja. To zapravo znači da je propisan rok od **8 dana** za podnošenje porezne prijave za razdoblje od početka godine do dana brisanja trgovačkog društva bez postupka likvidacije. Jednaki je rok propisan i za slučaj prestanka društva od početka likvidacije do kraja likvidacijskog postupka.

U skladu sa st. 3. čl. 18. Zakona o porezu na dobit, porezni obveznik na kraju razdoblja u kojemu porezni obveznik okončava poslovanje u skladu s posebnim propisima (na kraju postupka), na zadnji dan poreznog razdoblja:

- zatvara poslovne knjige,

- sastavlja zaključna financijska izvješća i utvrđuje poreznu obvezu.

Posebno se zahtijeva od poreznog obveznika da se sva imovina unovči (proda kupcima, članovima društva ili trećim osobama), a ako se imovina ne proda, u financijska izvješća i porezne prijave unose se vrijednosti kao da je imovina prodana (unovčena). U pravilu se u tom slučaju imovina zaračunava članovima društva prema tržišnim vrijednostima.

Prema st. 4. toga članka Zakona o porezu na dobit, imovina se na kraju razdoblja, odnosno na kraju postupka kojim porezni obveznik okončava poslovanje u skladu s posebnim propisima, procjenjuje **prema tržišnoj vrijednosti**. To znači da ako se imovina prodaje, to se obavlja prema tržišnim vrijednostima, a ako imovina nije prodana, njezina se vrijednost procjenjuje prema tržišnim cijenama. To nadalje znači da se društvo može brisati i ako sva imovina nije prodana, tj. da prodaja imovine nije uvjet za okončanje postupka brisanja bez likvidacije.

U skladu sa st. 5. navedenog članka Zakona o porezu na dobit, ako se pri **postupku kojim porezni obveznik okončava poslovanje u skladu s posebnim propisima, tj. u slučaju brisanja društva** iz imovine izuzimaju stvari i prava ili se ta imovina koristi za ulaganja, treba primijeniti čl. 7. Zakona, a to zapravo znači povećati poreznu osnovicu za tržišnu vrijednost izuzete imovine za potrebe članova društva (osnivače, vlasnike). Napominjemo da u tom slučaju treba razmotriti i plaćanje poreza na dohodak od kapitala prema kojima se na dohodak od izuzimanja obračunava i plaća porez na dohodak po stopi od 30 % uvećano za možebitni prirez.

U našoj poreznoj praksi početak i kraj poreznog obveznika povezuje se s upisom odnosno brisanjem iz sudskog registra za pravne osobe odnosno mjerodavni ured državne uprave u županiji odnosno u uredu Grada Zagreba, a za slobodna zanimanja u odgovarajućoj evidenciji porezne uprave.

Tako se istekom poreznog razdoblja brisanja bez postupka likvidacije, prema čl. 46. st. 6. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 156/22.) smatra dan na koji je **mjerodavno tijelo, utvrđeno prema posebnom propisu o trgovačkim društvima ili drugo tijelo nadležno za registraciju poreznog obveznika u bilo kojem registru ili bilo kojem postupku, rješenjem ili na drugi način utvrdilo da je porezni obveznik prestao s poslovanjem.**

Zbog inertnosti sustava i dugotrajnosti postupka upisivanja promjena u sudski registar, poduzetnici često ne mogu na vrijeme provesti statusne promjene u željenim rokovima dok se ne provede odgovarajući postupak u sudskom registru. To pridonosi neizvjesnosti, stvaranju loše poduzetničke klime, slabije naplate poreza i sl.

Takvom stanju stvari pokušava doskočiti i porezni sustav dajući mogućnost **podnošenja poreznih prijava i prije okončanja postupka brisanja u sudskom registru**. Tako, u skladu s odredbama čl. 46. st. 7. Pravilnika o porezu na dobit, porezni obveznik koji je obavio sve propisane radnje predviđene za prestanak poslovanja bez likvidacije prema ZTD-u, istekom poreznog razdoblja može se smatrati i dan na koji je javni bilježnik potvrdio donošenje odluke o prestanku

poslovanja ili okončanja likvidacije. To zapravo znači da se **financijska izvješća i porezne prijave mogu (ali ne moraju) sastaviti na dan kada je javni bilježnik ovjerio donošenje odluke o brisanju bez postupka likvidacije**. Pravilnik predviđa takvu mogućnost ali ne i obvezu za sastavljanje financijskih izvješća i poreznih prijava na taj dan, što znači da porezni obveznik može čekati formalno-pravno okončanje postupka u odgovarajućem registru (npr. sudskom registru).

Zakonom o računovodstvu nije uređen posebni **rok dostave financijskih izvješća** za potrebe javne objave FINA-i, što znači da se primjenjuje opći rok od **šest mjeseci** od zadnjeg dana poslovne godine iz čl. 30. st. 5.

2.3. PRESTANAK DRUŠTVA BEZ POSTUPKA LIKVIDACIJE – FINANCIJSKO MOTRIŠTE

Prestanak društva bez postupka likvidacije uređen je posebnim odredbama ZTD-a, s posebno propisanim uvjetima za takav prestanak društva. Takav se postupak ne provodi kao postupak likvidacije društva: prijava likvidacije, imenovanje likvidatora, oznaka uz tvrtku društva „ u likvidaciji“, poziv vjerovnicima za prijavu potraživanja, izvješće o provedbi likvidacije itd. Prestanak društva bez likvidacije provodi se po skraćenom postupku.

Kada je riječ o sastavljanju financijskih i poreznih izvješća, bitna razlika između likvidacije i prestanka društva bez postupka likvidacije jest u tome što što u slučaju likvidacije postoje dva porezna razdoblja:

- razdoblje od početka godine do dana koji prethodi otvaranju likvidacije i
- od dana otvaranja likvidacije do okončanja postupka likvidacije.

U slučaju prestanka društva bez likvidacije **samo je jedno porezno razdoblje, i to od početka poslovne godine do okončanja postupka kako je to propisano čl. 29. st. 1. t. 6. i 7. Zakona o porezu na dobit**. Praktički za prestanak društva bez postupka likvidacije to znači da ako je društvo donijelo odluku o prestanku bez postupka likvidacije tijekom prosinca 2022. godine, ali je okončanje postupka (brisanje društva) obavljeno 8. veljače 2023. godine, to će društvo sastaviti financijska izvješća za 2022. godinu (redovna godišnja financijska izvješća za potrebe statistike i za javnu objavu) u redovnim rokovima, a za razdoblje okončanje postupka prestanka poslovanja bez likvidacije za razdoblje od 1. siječnja do 8. veljače 2023. godine u roku od 8 dana, tj. do 16. veljače.²

U ovoj situaciji, nažalost, dolazi do izražaja nedovoljna preciznost poreznih propisa. Naime, rok od 8 dana trebao bi biti zadnji rok i za dostavu financijskih i poreznih izvješća i za prethodnu godinu ako je društvo donijelo odluku o brisanju po skraćenom postupku bez likvidacije, a što je trebalo posebno urediti.

Prema tome, u skraćenom obliku mogu se prikazati obveze i rok za podnošenje financijskih i poreznih izvješća:

² Ovakva nedosljednost u uređivanju rokova za dostavu financijskih i poreznih izvješća dovodi do apsurdne situacije da se društvo može brisati prije nego što dostavi konačna financijska izvješća za prethodnu godinu. Naime, rok za dostavu poreznih financijskih izvješća (za statističke i druge potrebe) je 30. travnja 2023. godine, a financijskih izvješća za javnu objavu 30. lipnja 2023. godine.

Razdoblje	Vrsta izvješća	Rok predaje	Nadležno tijelo
Od početka godine do dana okončanja postupka prestanka društva bez likvidacije	GFI (bilanca, račun dobiti i gubitka, bilješke) + izvještaj o promjenama kapitala i izvještaj o novčanom toku SREDNJI i VELIKI poduzetnici Oznaka izvješća 10	6 mjeseci	FINA
	Obrazac PD Obrazac TZ Obrazac SR	8 dana	Porezna uprava
	Obrazac OKFŠ		Ministarstvo poljoprivrede

Prema čl. 10. st. 4. Zakona o članarinama u turističkim zajednicama (Nar. nov., br. 52/19. i 144/20.), konačni obračun članarine obavlja se u rokovima i na način propisan za obračun i naplatu poreza na dobitak odnosno poreza na dohodak.

Prema čl. 114.a Zakona o zaštiti i očuvanju kulturnih dobara (Nar. nov., br. 69/99. – 114/22.), pravne osobe obveznici plaćanja spomeničke rente podnose Obrazac SR mjerodavnoj ispostavi Porezne uprave, prema svom sjedištu, zajedno s Prijavom poreza na dobit, i to najkasnije do kraja travnja sljedeće godine, nakon godine za koju se sastavlja konačni obračun.

U skladu s čl. 66. Zakona o šumama (Nar. nov., br. 68/18. – 145/20.), obračun naknade za općekorisne funkcije šuma obveznik sastavlja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca i dostavlja Ministarstvu poljoprivrede do 30. travnja tekuće godine za prethodnu kalendarsku godinu. Obveznici kojima je poslovna godina različita od kalendarske dostavljaju obračun naknade četiri mjeseca nakon zadnjeg dana poslovne godine.

3. PRESTANAK DRUŠTVA BEZ POSTUPKA LIKVIDACIJE – PRIMJER

Za prikaz izrade financijskih i poreznih izvješća koristit će se pojednostavnjeni primjer.

Trgovačko društvo „AB“ j.d.o.o., obveznik PDV-a, u kojemu je jedini zaposlenik direktor i osnivač društva (iz Zagreba), ima stanje imovine, obveza i kapitala na datum donošenja odluke o prestanku društva bez postupka likvidacije (15. ožujka 2023. godine) kao što je navedeno u nastavku:

- 1) Imovina: dugotrajna imovina 5.000,00 (računalna oprema 25.000,00 € – nabavna vrijednost, 20.000,00 € akumulirana amortizacija); novac na transakcijskom računu 500,00 € kratkotrajna potraživanja od kupaca dobara 6.000,00 €; potraživanja za više plaćeni PDV u svoti od 1.500,00 €; uplaćeni predujmovi za porez na dobitak 3.000,00 €; zalihe trgovačke robe na skladištu prema nabavnim cijenama u svoti od 45.000,00 €. Ukupna imovina 61.000,00 €.
- 2) Obveze: Obveze prema dobavljačima dobara 31.000,00 € i dobavljačima usluga 4.000,00 € koje na dan donošenja odluke nisu dospjele; obveze za pozajmice jedinog člana društva 20.000,00 €, zakonske pričuve 5.998,67 € i temeljni kapital 1,33 €. Ukupna pasiva 61.000,00 €.

Nakon donošenja odluke i podnošenja prijave o prestanku društva bez likvidacije, trgovačko društvo

treba unovčiti imovinu – prodati zalihe i dugotrajnu imovinu, naplatiti potraživanja, otpisati potraživanja koja su nenaplativa, podmiriti obveze, otpisati obveze koje neće biti plaćene itd.

U praksi je čest slučaj da se imovina društva prodaje članovima društva. U tom slučaju treba voditi računa o primijeni tržišnih cijena kako ne bi nastala obveza plaćanja poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja (30 % + prirez). Osim toga, ako se naplata nastalog potraživanja od članova društva obavlja uporabom dobitka, tada treba voditi računa da se svota potraživanja smatra neto-dohotkom od kapitala po osnovi isplate dobitka.

Nakon unovčenja imovine, otpisa nenaplaćenih potraživanja, neplaćenih obveza i dr. poslovnih promjena, pristupa se utvrđivanju poslovnog rezultata i obračunu poreznih obveza kao što je to pokazano u nastavku.

S danom okončanja postupka prestanka društva, društvo prestaje postojati tj. briše se iz sudskog registra. To znači da porezno razdoblje čini razdoblje od početka poslovne godine (u pravilu 1. siječnja tekuće kalendarske godine) do dana okončanja postupka prestanka društva bez likvidacije. Na dan okončanja postupka prestanka društva utvrđuje se poslovni rezultat kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje poslovnog rezultata:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Raspored troškova za pokriće prodajnih i drugih troškova Plaće i nadoknade Članarina turističkim zajednicama Otpis vrijednosno neusklađenih potraživanja <i>Za prijenos troškova</i>	491 42 4663 48111	14.396,80	11.650,00 1.162,80 1.584,00
2.	Troškovi uprave prodaje i administracije Raspored troškova za pokriće prodajnih i drugih troškova <i>Za prijenos troškova</i>	720 491	14.396,80	14.396,80
3.	Razlika prihoda i rashoda Troškovi uprave prodaje i administracije Nabavna vrijednost prodane robe <i>Za obračun rashoda razdoblja</i>	790 720 7100	59.396,80	14.396,80 45.000,00
4.	Prihodi od prodaje robe na veliko Prihodi od prodaje od prodaje dugotr. materijalne imovine Otpis obveza prema dobavljačima Razlika prihoda i rashoda <i>Za obračun prihoda</i>	7600 7811 7800 790	60.000,00 1.000,00 2.000,00	63.000,00
5.	Razlika prihoda i rashoda Dobitak prije oporezivanja <i>Za obračun dobitka</i>	790 800	3.603,20	3.603,20
6.	Porez na dobitak Obveze za obračunani porez na dobitak <i>Obračunani porez na dobitak</i>	803 2430	510,32	510,32
7.	Dobitak prije oporezivanja Porez na dobitak Dobitak razdoblja <i>Za obračun dobitka razdoblja</i>	800 803 804	3.603,20	510,32 3.099,88
8.	Dobitak razdoblja Dobitak financijske godine <i>Obračunani porez na dobitak</i>	804 9500	3.092,88	3.092,88

Dobitak razdoblja utvrđen je kao razlika prihoda i rashoda zabilježenih u razdoblju. Porezna se osnovica utvrđuje kao dobitak razdoblja uvećan za otpis potraživanja koja se ne priznaju u poreznom razdoblju u svoti od 1.500,00 €, jer porezni obveznik nije poduzeo sve radnje za naplatu potraživanja. Prema tome, pod pretpostavkom da društvo nema prijenos poreznog gubitka, porezna osnovica je 3.603,20 + 1.500,00 = 5.103,20, a porez na dobitak u tom razdoblju je $5.103,20 \times 10\% = 510,32$ €.

Nakon toga društvo sastavlja bilancu i račun dobitka i gubitka čije skraćene elemente prikazujemo u nastavku. Napominjemo da je društvo obvezno predati samo konačnu bilancu, a početnu bilancu na dan donošenja odluke samo u slučaju posebnog zahtjeva suda, javnog bilježnika i drugih ovlaštenih osoba.

RDG društva „AB“ j.d.o.o. obuhvaća poslovne promjene nastale u razdoblju od 1. siječnja do 22. svibnja 2023. godine, tj. razdoblje od početka godine do dana brisanja društva.

Račun dobitka i gubitka

Opis	Svota
I. Poslovni prihodi	63.000,00
1. Prihodi od prodaje s poduzetnicima unutar grupe	
2. Prihodi od prodaje (izvan grupe)	60.000,00
5. Ostali poslovni prihodi (izvan grupe)	3.000,00
II. Poslovni rashodi	59.396,80
1. Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda	
2. Materijalni troškovi	45.000,00
a) troškovi sirovina i materijala	
b) troškovi prodane robe	45.000,00
c) ostali vanjski troškovi	
3. Troškovi osoblja	11.650,00
a) neto plaće i nadnice	6.867,20
b) troškovi poreza i doprinosa iz plaća	3.132,80
c) doprinosi na plaće	1.650,00
4. Amortizacija	
5. Ostali troškovi	1.246,80
8. Ostali poslovni rashodi	1.500,00
VIII. Udio u gubitku od zajedničkih pothvata	
IX. Ukupni prihodi	63.000,00
X. Ukupni rashodi	59.396,80
XI. Dobit ili gubitak prije oporezivanja	3.603,20
1. Dobit prije oporezivanja	3.603,20
2. Gubitak prije oporezivanja	
XII. Porez na dobit	612,38
XIII. Dobit ili gubitak razdoblja	2.990,82
1. Dobit razdoblja	2.990,82
XVI. Dobit ili gubitak prije oporezivanja	3.603,20
1. Dobit prije oporezivanja	3.603,20
2. Gubitak prije oporezivanja	
XVII. Porez na dobit	510,32
XVIII. Dobit ili gubitak razdoblja	3.092,88
1. Dobit razdoblja	3.092,88

Na temelju prethodnih poslovnih promjena sastavljena je bilanca na dan brisanja društva.

Bilanca

Opis	Kraj
A) Potraživanja za upisani a neplaćeni kapital	
B) Dugotrajna imovina	
C) Kratkotrajna imovina	10.766,00
I. Zalihe	
4. Trgovačka roba	
II. Potraživanja	3.000,00
5. Potraživanja od države i drugih institucija	3.000,00
III. Kratkotrajna financijska imovina	
IV. Novac u banci i blagajni	7.766,00
D) Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	
E) Ukupno aktiva	10.766,00
F) Izvanbilančni zapisi	
A) Kapital i rezerve	8.990,82
I. Temeljni (upisani) kapital	1,33
III. Rezerve iz dobiti	5.998,67
VII. Dobit ili gubitak poslovne godine	2.990,82
1. Dobit poslovne godine	2.990,82
VIII. Manjinski (nekontrolirajući) interes	
B) Rezerviranja	
C) Dugoročne obveze	
D) Kratkoročne obveze	1.775,18
11. Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	1.775,18
E) Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućega razdoblja	
F) Ukupno – pasiva	10.766,00
G) Izvanbilančni zapisi	

Za razdoblje od početka godine do dana koji prethodi brisanju društva prema rješenju suda – društvo kao obveznik poreza na dobitak treba sastaviti prijavu poreza na dobitak na Obrascu PD. U nastavku se prikazuje Obrazac PD za to razdoblje s relevantnim podatcima za obračun porezne obveze.

Obrazac PD

Red. br.	Opis	Svota
I. DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA		
1.	UKUPNI PRIHODI	63.000,00
2.	UKUPNI RASHODI	59.396,80
3.	DOBIT (r. br. 1. - r. br. 2.)	3.603,20
4.	GUBITAK (r. br. 2. - r. br. 1.)	0,00
II. POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA		
20.	Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja (čl. 9. Zakona)	1.500,00
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI/SMANJENJA GUBITKA (red. br. 5. do 25.)	1.500,00
III. SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA		
35.	UKUPNA SMANJENJA DOBITI/POVEĆANJA GUBITKA (r. br. 27. do 34.)	
IV. POREZNA OSNOVICA		

Savjete o RAČUNOVODSTVU tražite od profesionalca, a ne od prijatelja.



36.	Dobit / gubitak nakon povećanja i smanjenja (r. br. 3. + r. br. 26. – r. br. 35.) ili (r. br. 4. – r. br. 26. + r. br. 35.)	5.103,20
37.	Preneseni porezni gubitak (čl. 17. Zakona)	
38.	Porezna osnovica (r. br. 36. - r. br. 37.)	5.103,20

VI. POREZNA OBVEZA		
42.	Porezna osnovica (r. br. 38.)	5.103,20
43.	Porezna stopa (čl. 28. Zakona)	10,00 %
44.	Porezna obveza (r. br. 42. x r. br. 43.)	510,32

VIII. POREZNA OBVEZA NAKON ODBITKA OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA		
53.	Porezna obveza (r. br. 44. - r. br. 52.)	510,32
54.	Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu (čl. 30. Zakona)	
55.	Porezna obveza (r. br. 53. - r. br. 54.)	510,32
56.	Uplaćeni predujmovi	
57.	Razlika za uplatu (r. br. 55. - r. br. 56.)	510,32
58.	Razlika za povrat (r. br. 56. - r. br. 55.)	
59.	Predujmovi za sljedeće porezno razdoblje (čl. 47. st. 3. t. 59. Pravilnika)	12
		42,53

Prema navedenom, ostvareni dobitak je 3.603,20 €, a porezna osnovica je 5.103,20 € zbog povećanja za otpisana potraživanja za koja porezni obveznik nije poduzeo potrebne radnje za naplatu potraživanja.

4. ZAKLJUČAK

Društvo može okončati svoje poslovanje po skraćenom postupku bez postupka likvidacije u skladu s čl. 472.a – 472.g ZTD-a. To je nastojanje brzog postupka brisanja društava iz sudskog registra.

Zakonom o porezu na dobit propisana je obveza sastavljanja porezne prijave i financijskih izvješća za razdoblje od početka poslovne godine do dana okončanja poslovanja društva prema rješenju mjerodavnih tijela (trgovačkog suda) odnosno sudskog registra odnosno drugog tijela prema kojemu je porezni obveznik upisan u odgovarajući registar.

Pravilnikom o porezu na dobit dopuštena je mogućnost da porezni obveznik koji je obavio sve propisane radnje predviđene za prestanak poslovanja bez likvidacije prema ZTD-u, istekom poreznog razdoblja smatra dan na koji je javni bilježnik potvrdio donošenje odluke o prestanku poslovanja. To zapravo znači da porezni obveznik koji je obavio sve propisane radnje propisane prethodno navedenim člancima ZTD-a s tim danom (kao zadnji dan obračunskog razdoblja) može sastaviti porezne prijave i okončati svoje poslovanje.

Međutim, to društvo nema zakonsku obvezu sastavljanje godišnjih financijskih izvješća i predaju prijave poreza na dobitak na taj dan nego na dan okončanja poslovanja (brisanja subjekta) prema rješenju trgovačkog suda odnosno drugoga odgovarajućeg tijela.

