

Preporuke za reformu poreznog sustava u 2022. godini

Zagreb, lipanj 2022.



American Chamber of Commerce in Croatia *Američka gospodarska komora u Hrvatskoj*

Sadržaj

Uvod	3
Opće preporuke	3
Bolja regulativa	3
Porezne vlasti kao partneri poslovne zajednice	3
Ujednačeno postupanje i sigurnost u postupanju poreznih tijela	4
Strogo odvajanje rada prve i druge razine poreznih vlasti	4
Specijalizacija upravnih sudaca za porezne postupke	4
Uvođenje mogućnosti dobrovoljnog prijavljivanja neprijavljene porezne obveze ..	5
Administrativne mjere za olakšanje poslovanja poduzetnika i Porezne uprave	5
Produljenje razdoblja za prijenos poreznog gubitka	6
Ispravak porezne obveze zbog nenaplativih potraživanja	6
Produljenje roka za predavanje prijave poreza na dohodak i poreza na dobit	8
Porez na dohodak i obavezni doprinosi – rasterećenje davanja na plaće	10
Povećanje neoporezivog osobnog odbitka	11
Smanjenje porezne stope od 20% na 10% i sa 30% na 25%	11
Primjena najviše mjesečne i najviše godišnje osnove pri obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje	11
Izmjena poreznog tretmana „primitka u naravi“	13
Povećanje novčanih nagrada i naknada	14
Rasterećenje davanja na pojedina primanja radnika	15
Oporezivanje primitaka od nagrada u obliku dodjele dionica i opcijske kupnje dionica	15
Naknade namijenjene zdravlju radnika	17
Naknada za sportske aktivnosti	18
Porezne olakšice za dodatno i dopunsko zdravstveno osiguranje	18
Organiziranje aktivnosti za jačanje tima „team building“	18
Korištenje usluga taksi prijevoza na službenom putovanju	19
Uvođenje porezne olakšice kod privatnog korištenja službenih plug-in vozila	20
Uvođenje neoporezivog dodatka za rad od kuće	20
Normativno uređenje odredbi kojima se uređuje oporezivanje dohotka po osnovi kapitalnih dobitaka	21
Proširenje opsega oslobođenja od oporezivanja prihoda od ulaganja u društva kćeri.	22
Prilozi	27
Prilog 1 - Pregled rokova za podnošenje prijave za porez na dohodak i dobit	27
Prilog 2 - Pregled poreznih stopa i doprinosa na hrvatskom i konkurentskim tržištima	29
Prilog 3. – Preferencijalno oporezivanje opcijskog nagrađivanja u društvima s ograničenom odgovornošću u zemljama Europe	30
Prilog 4 - Pregled pravila o oporezivanju prihoda od ulaganja po zemljama	32

Uvod

AmCham pozdravlja dosadašnje mjere za rasterećenje predstavljene kroz pet krugova porezne reforme, a posebice ističe mjere vezane za rasterećenje oporezivanja dohotka fizičkih osoba (kroz proširivanje mjesečne bruto osnovice nižeg poreznog razreda i snižavanje stopa oporezivanja dohotka općenito), kao i uvođenje više mogućnosti isplata neoporezivih naknada zaposlenicima.

AmCham također pozdravlja promjene propisa vezane uz dioničke planove (za koje ipak predlažemo i određeno dodatno zakonsko jasnije uređenje).

Vrlo su pozitivno prihvaćena i porezna rasterećenja tzv. malih poduzetnik (niža stopa poreza na dobit i viši prag za isporuka oporezivanje PDV-om prema naplaćenim naknadama).

Posebno je važno i to što je zakonodavac prepoznao potrebu da u izvanrednim COVID19 okolnostima uvede posebne mjere potpore u očuvanju radnih mjesta, što je brojnim poslodavcima olakšalo poslovanje u teškim gospodarskim okolnostima i pomoglo da opstanu.

Smatrajući da je nužan i nastavak poreznog rasterećenja, AmCham u ovom stajalištu iznosi preporuke za daljnje porezno rasterećenje usmjereno na još snažnije privlačenje ulaganja i veću konkurentnost hrvatskih poslodavaca kod privlačenja i zadržavanja radne snage.

Opće preporuke

Bolja regulativa

Učestale, nepredvidive i nestandardizirane izmjene poreznog sustava, bez obzira na sadržaj, nisu dobre za gospodarstvo. AmCham pozdravlja praksu Ministarstva financija da poreznih izmjena u tekućoj godini neće biti ako nisu dogovorene u prethodnoj godini, kao i praksu planiranja poreznih propisa. Taj pristup bitno je održati i u budućnosti.

Porezne vlasti kao partneri poslovne zajednice

Članovi AmCham-a i dalje informiraju o dojmu da su porezni inspektori u nadzoru usmjereni na traženje pogrešaka s ciljem kažnjavanja poduzetnika. Inspektori i Porezna uprava trebali bi se pozicionirati kao savjetnici gospodarstva. U slučaju kad je očito da pogreška nije napravljena namjerno, dovoljno je, i mnogo korisnije, uputiti upozorenje s planom ispravljanja pogreške.

U skladu s najboljim praksama poreznih vlasti u razvijenim zemljama, u slučajevima kad poduzetnici dobrovoljno obavještavaju porezne vlasti o prethodnom pogrešnom izračunu poreza ili drugim pogreškama u svom postupanju, hrvatska Porezna uprava

trebala bi uvažiti inicijativu i otvorenost poduzetnika, ublažiti eventualne štetne posljedice (dodatne obveze i prekršajne kazne) te surađivati s poduzetnikom na rješavanju problema.

Bitno je držati se načela proporcionalnosti. OPG-ovi ili mala poduzeća često nemaju stalno zaposlenog računovođu i nije opravdano pred njih staviti ista očekivanja i zahtjeve kao i za veća poduzeća sa službom za računovodstvo. Primjeri iz prakse pokazuju neujednačeno postupanje poreznih referenata, koji često imaju zahtjeve kojima nije moguće udovoljiti u zadanim rokovima.

AmCham poziva na veću aktivnost Porezne uprave u preventivnom djelovanju, umjesto nametanja dodatnih poreznih obveza i prekršajnih kazni za minorne propuste (npr. nepodnošenje „praznog“ PDV obrasca kad nije bilo transakcija).

Ujednačeno postupanje i sigurnost u postupanju poreznih tijela

Poslovanje poreznih obveznika otežava ponekad različito postupanje različitih razina poreznih tijela (ispostave, područni uredi uključujući i odjele za nadzor, Središnji ured) u istim ili sličnim slučajevima. Zbog pravne sigurnosti bitno je osigurati ujednačeno postupanje svih razina poreznih tijela.

S tim ciljem AmCham predlaže da se u Zakon o Poreznoj upravi **vрати odredba prema kojoj su mišljenja, upute i metodologije rada koje donosi Središnji ured Porezne uprave obvezujuća za sve ustrojstvene jedinice Porezne uprave**. Također, smatramo bitnim da se jasno **odredi rok** u kojem se porezno tijelo mora očitovati tj. izdati mišljenje na postavljeni upit kako bi se izbjegla bilo kakva daljnja neizvjesnost za poreznog obveznika.

Strogo odvajanje rada prve i druge razine poreznih vlasti

Porezna uprava, koja donosi porezna rješenja i žalbeno tijelo, tj. Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak, trebali bi biti i stvarno, a ne samo formalno strogo odijeljeni.

Nažalost, i dalje je učestala pojava da žalbeno tijelo samo potvrđuje prvostupanjska porezna rješenja. U takvim okolnostima, žalbe protiv prvostupanjskih odluka nemaju mnogo smisla i samo produljuju proces i pravnu neizvjesnost. Zato je nužno i dalje raditi na specijalizaciji i stručnom usavršavanju stručnjaka u poreznim tijelima i prvog i drugog stupnja. Osim toga, drugostupanjsko porezno tijelo je potkapacitirano s obzirom na broj slučajeva koje treba riješiti pa i to često negativno utječe na kvalitetu njegovih poreznih rješenja.

Specijalizacija upravnih sudaca za porezne postupke

Nužna je i **specijalizacija upravnih sudaca za javne financije (u prvom redu porezne sporove)** kao sudske instance u poreznim postupcima. Prema trenutnoj organizaciji upravnih sudova, suci se bave vrlo širokim spektrom upravnih sporova iz različitih pravnih područja (od poreznog prava do prostornog planiranja i javne nabave) te nemaju mogućnost ni za pravilnom i pravovremenom edukacijom niti

stjecanjem iskustva za rješavanje visoko sofisticiranih financijskih i poreznih sporova. S obzirom na to da porezni predmetni mogu rezultirati značajnim financijskim posljedicama i za porezne obveznike i za Republiku Hrvatsku, specijalizacija i obuka sudaca samo za predmete iz javnih financija mogla bi imati značajan pozitivan utjecaj na jačanje pravne sigurnosti za sudionike tih postupaka i, općenito, povećanje pravne sigurnosti.

Kao pozitivan primjer istaknuli bismo organizaciju Upravnih sudova u Sloveniji, koji su organizirani u tri odjela: Odjel za javne financije; Odjel za zaštitu ustavnih prava (Slovenija nema zasebni Ustavni sud) i Odjel za imovinskopravne odnose, okoliš i prostorno planiranje. Suci koji rade u Odjelu za javne financije se strogo specijaliziraju za porezno pravo i redovno se obučavaju i na području poreznog prava Europske unije, a sama organizacija Upravnog suda skratila je prosječno trajanje poreznih postupaka sa tri godine na devet mjeseci.

Uvođenje mogućnosti dobrovoljnog prijavljivanja neprijavljene porezne obveze

AmCham pozdravlja uvođenje mogućnosti dobrovoljnog prijavljivanja porezne obveze vezano uz inozemni dohodak koji ostvare fizičke osobe bez negativnih posljedica, propisano člankom 12.b Općeg poreznog zakona. Međutim, AmCham smatra da bi i za ostale vrste poreza također trebalo uvesti takvu mogućnost, i ne samo za inozemni dohodak.

Uvođenje predložene mjere dovelo bi do stvaranja pozitivnog okruženja u odnosima između poreznih obveznika i poreznih tijela te služilo kao poticaj poreznim obveznicima da dobrovoljno pristupe Poreznoj upravi i prijave poreznu obvezu koja nije prijavljena na vrijeme, a da istovremeno budu svjesni materijalnih posljedica takvog čina, koje bi trebale biti manje u odnosu na slučaj kad Porezna uprava sama utvrdi obvezu postupkom nadzora. Naravno, u tom smislu treba razviti i mehanizam za sprječavanje zloupotrebe tog instituta.

Administrativne mjere za olakšanje poslovanja poduzetnika i Porezne uprave

Česte su pritužbe poduzetnika na visoku razinu birokratiziranosti, tj. na velik broj administrativnih zahtjeva kojima trebaju udovoljiti u ispunjavanju svojih poreznih i povezanih obveza. AmCham je svjestan toga da je upravo u tijeku veliki projekt rasterećenja poreznih obveznika i Porezne uprave zasnovan na digitalizaciji i automatizaciji cjelokupnog sustava (modernizacija informatičkog sustava Porezne uprave), kao i ukidanja određenog broja obrazaca, što bi doprinijelo povećavanju transparentnosti, jednakom tretmanu te pojednostavljivanju procesa, a bilo bi i ekološki prihvatljivije („poslovanje bez papira”). Današnji velik broj obrazaca ne doprinosi lakšem poslovanju, zbunjuje porezne obveznike i opterećuje Poreznu upravu, a upitna je stvarna korist od dijela tako prikupljenih podataka. Također, obrasce treba pojednostaviti. Poteškoću predstavlja, na primjer, veliki broj šifri koje se koriste u JOPPD obrascima, velik broj podataka u prijavi PDV-a (npr. PDV obrazac Velike Britanije ima 5-7 polja, a hrvatski više od 20 polja), obrazac RPO (prijava u registar poreznih obveznika) i slično. Važno je ustrajati na provođenju

mjera usmjerenih na poboljšanje investicijskog okruženja pojeftinjenjem i pojednostavljanjem poslovanja u administrativnom smislu.

Poželjno je i drugačije uređenje izdavanja mišljenja Središnjeg ureda Porezne uprave poreznim obveznicima, izvan sustava obvezujućih mišljenja izdanih u za to predviđenom posebnom postupku. Ilustrativni primjer je upit postavljen 6. kolovoza, na koji je odgovor dobiven krajem godine. Usporedbe radi, u Velikoj Britaniji je isti poduzetnik dobio odgovor u roku od nekoliko dana.

Isto tako, u praksi su primijećeni slučajevi gdje Porezna uprava niti nekoliko godina od postavljenog upita nije izdala mišljenje. Mišljenja smo da je nužno raditi na značajnom skraćenju rokova kod izdavanja mišljenja, a ukoliko je potrebno duže vrijeme da se mišljenje izda, da se o tome obavijesti porezni obveznik i da se navede do kada će mišljenje biti izdano.

Sve administrativne efikasnosti i pojednostavljenje i skraćenje postupka značajno utječu na poboljšanje investicijskog okruženja kroz pojeftinjenje i pojednostavljenje poslovanja u Hrvatskoj. Stoga, smo mišljenja da je na ovom području potrebno dodatno i kontinuirano raditi.

Produljenje razdoblja za prijenos poreznog gubitka

Trenutna pravila o prijenosu gubitka od 5 godina ne potiču dugoročne investicije, a osobito investicije u visoku tehnologiju. Potrebno je produljiti razdoblje za prijenos gubitaka u skladu s najboljom europskom i svjetskom praksom. Primjerice, Austrija ima razdoblje od 7 godina, dok SAD ima čak 20 godina. Smatramo da bi u Hrvatskoj trebalo produžiti razdoblje za iskorištenje poreznog gubitka sa 5 na 10 godina. Kao dobar primjer može se navesti slovensko rješenje, gdje nema vremenskog ograničenja za prijenos poreznog gubitka unaprijed, ali se svake godine samo 50% ostvarene dobiti može pokriti prenesenim gubitkom, a na 50% treba platiti porez na dobit.

Ispravak porezne obveze zbog nenaplativih potraživanja

U hrvatskom poreznom zakonodavstvu nije predviđeno oslobađanje od PDV-a u slučaju nenaplativog duga i ne postoji mogućnost jednostranog ispravka PDV-a bez pisane potvrde kupca o obavljenom ispravku pretporeza u evidencijama PDV-a. Mnogi kupci nisu voljni izvršiti ispravak i dati potrebnu potvrdu. AmCham smatra da bi hrvatska Porezna uprava trebala **omogućiti jednostrani ispravak PDV-a za nenaplative dugove** usklađivanjem hrvatskog zakonodavstva o PDV-u s pravilima EU-a.

Ključni razlozi za hitnu potrebu izmjene hrvatskog zakonodavstva o PDV-u proizlaze iz nedavne prakse (presuda) Suda Europske unije (CJEU). Sud se zalaže za pravo poreznih obveznika da smanje poreznu osnovicu u slučaju neplaćanja čak i u slučajevima kada države članice EU-a ne dopuštaju takvo smanjenje, kao što je slučaj u Hrvatskoj (a porezna tijela država članica moraju se pridržavati sudskih presuda). Između ostalog, iz prakse Suda proizlazi:

- da bi zabrana smanjenja porezne osnovice u slučaju neplaćanja bila u suprotnosti s načelom porezne neutralnosti,

- da države članice mogu propisati uvjete za smanjenje porezne osnovice s ciljem sprečavanja utaje ili izbjegavanja plaćanja poreza, ali ne i s ciljem trajnog onemogućavanja ispravka obveze PDV-a u slučaju nenaplativih potraživanja.

Te mjere moraju biti ograničene na postizanje tih ciljeva i trebale bi što manje utjecati na načela Direktive o PDV-u, a posebice na načelo neutralnosti. Osobito u slučaju neplaćanja, ti bi uvjeti trebali biti ograničeni na to da porezni obveznik pribavi dokaz o tome da naknada za isporuku primatelju neće biti naplaćena.

Porezni obveznik može smanjiti poreznu osnovicu nakon što se definitivno utvrdi da kupac neće platiti punu cijenu za isporuku ili kada porezni obveznik može s razumnom vjerojatnošću pokazati da dug neće biti podmiren.

Zakonske odredbe daju hrvatskim obveznicima mogućnost ispravka obveze PDV-a u vezi s nenaplativim potraživanjima, ali je procedurom taj ispravak za porezne obveznike otežan. Ispravak, naime, nije moguć bez suradnje kupca.

Postoji o tome dobra praksa u drugim europskim državama. Primjerice, porezni sustav Velike Britanije nalaže automatsku i zakonsku obvezu kupcima da izvrše povrat pretporeza Poreznoj upravi ako nisu platili svojim dobavljačima u roku od šest mjeseci od primitka dobara, odnosno usluga. AmCham smatra da se Porezna uprava Hrvatske također, promjenom zakonskih propisa, treba uključiti u postupak naplate nenaplativih potraživanja i propisati rok u kojem porezni obveznici moraju obaviti ispravak pretporeza ako nisu platili svoje dobavljače na vrijeme. Time bi se olakšao proces ispravka poreznim obveznicima koji nisu uspjeli naplatiti isporučena dobra i obavljene usluge, a istovremeno su imali obvezu platiti PDV na vlastiti teret.

Mnoge zemlje EU-a dopuštaju oslobađanje od PDV-a za nenaplativi dug i propisuju određene formalne zahtjeve u tom pogledu. Na primjer, u Češkoj, Francuskoj, Grčkoj, Italiji, Nizozemskoj i Sloveniji za ispravak obveze PDV-a kod nenaplativog duga općenito se zahtijeva da dužnik pokrene stečajni postupak ili druge propisane postupke u slučaju insolventnosti dužnika, često s dodatnim ograničavajućim uvjetima za ispravak obveze PDV-a (npr. izmijenjeni račun isporučitelja ili odobrenje, sudska odluka i slično).

S druge strane, za primjenu ispravka obveze PDV-a kod nenaplativog duga u Belgiji propisuje se samo uvjet da se nenaplativi dug mora iskazati u financijskim izvještajima i drugim obvezama izvještavanja, kao što je izdavanje korektivnog dokumenta koji uključuje specifične informacije povezane s nenaplativim dugom u trenutku kada isporučitelj može dokazati da se potraživanje smatra izgubljenim. Slični uvjeti koji omogućuju širi opseg primjene ispravka obveze PDV-a kod nenaplativog duga primjenjuju se, primjerice, u Austriji, Cipru, Danskoj, Irskoj, Latviji i Poljskoj, uz dodatni uvjet izdavanja pisane obavijesti isporučitelja kupcu, na temelju koje kupac ima obvezu ispraviti (tj. smanjiti) svoj pretporez. AmCham smatra da nema zapreke da se takvo rješenje uvede i u hrvatski porezni sustav.

Stoga, kako bi svoje propise prilagodili pozitivnim praksama u drugim zemljama EU-a, **AmCham predlaže** da se sadašnji članak 33. stavak 7. hrvatskog Zakona o PDV-u izmijeni na sljedeći način: „Ako se porezna osnovica naknadno promijeni

zbog opoziva, različitih popusta ili nemogućnost naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio robu ili usluge može ispraviti iznos PDV-a ako poreznog obveznika kojem je roba isporučena ili usluge obavljene pisanim putem obavijesti o iznosu PDV-a za koji primatelj nema pravo na odbitak”.

Također, **AmCham predlaže** da se sljedeći stavci dodaju članku 33.

(8) Porezni obveznik također može ispraviti (smanjiti) odgovarajući iznos zaračunatog PDV-a ako nakon pravomoćne sudske odluke o završetku stečajnog postupka ili uspješnog završetka postupka prisilne nagodbe potraživanje poreznog obveznika nije naplaćeno ili nije u cijelosti naplaćeno. Porezni obveznik može postupiti na isti način ako dobije pravomoćnu sudsku odluku kojom se obustavlja ovršni postupak ili drugi dokument kojim se pokazuje da završetkom ovršnog postupka njegovo potraživanje nije naplaćeno ili nije u cijelosti naplaćeno. Isto vrijedi i za poreznog obveznika kojemu dug nije vraćen ili nije u cijelosti vraćen jer je dužnik izbrisan iz registra ili registara ili drugih relevantnih zakonom propisanih evidencija.

(9) Ne uzimajući u obzir prethodni stavak, ako porezni obveznik naknadno primi uplatu ili djelomičnu uplatu za isporuku dobara ili usluga, porezni obveznik mora ispraviti (smanjiti) iznos po toj osnovi neplaćenog PDV-a, tj. mora platiti odgovarajući iznos PDV-a u državni proračun.”

Produljenje roka za predavanje prijava poreza na dohodak i poreza na dobit

U hrvatskom poreznom zakonodavstvu predviđeni su vrlo kratki godišnji rokovi za podnošenja prijava poreza na dohodak i poreza na dobit, što često dovodi do nepotpunih podnesaka zbog nedostatka informacija. Mnoge zemlje u okruženju imaju znatno duže rokove za podnošenje prijava pa Hrvatska po tome značajno odskaače.

Pregled rokova za podnošenje prijava za porez na dohodak i dobit nalazi se u Prilogu 1.

Bitno je istaknuti da, kada se radi o informacijama koje treba pribaviti iz inozemstva (i za fizičke i pravne osobe), često je nemoguće pribaviti te informacije u propisanom roku baš iz razloga što je u gotovo svim zemljama rok za predaju poreznih prijava dulji i informacije jednostavno nisu dostupne. To u konačnici rezultira znatnom dodatnom administracijom, koja najviše opterećuje porezne obveznike (jer moraju raditi ispravke) i službenike Porezne uprave koji te informacije moraju obraditi (nekada i u više navrata).

Kako bi se izbjegla ova nepotrebna administracija, AmCham smatra da bi trebalo propisati **produljenje roka za podnošenje prijava poreza na dohodak i dobit** prema prijedlogu u nastavku.

Porez na dohodak

Trenutno propisani rokovi za predaju porezne prijave su 31. siječnja i 28. veljače tekuće godine za prethodnu, te rok za dostavu konačnih informacija za dohodak iz inozemstva i potvrde o porezu plaćenom u inozemstvu 30. studenog za prethodnu godinu (iako u ovom slučaju i dalje postoji obveza poštivanja prethodna dva roka).

AmCham-ov prijedlog:

Uvesti jedinstveni rok 31. ožujka tekuće godine za prethodnu. Dodatno, a vezano uz rok za primitke iz inozemstva i računanje inozemnog poreza, prijedlog je da rok ostane nepromijenjen (30. studenoga), ali da se uvede mogućnost „automatskog“ zahtjeva za produljenje roka tj. obavijesti koja se podnosi Poreznoj upravi ukoliko podatci iz inozemstva nisu dostupni do roka 31. ožujka, na pojednostavljen i unaprijed propisan način od strane Porezne uprave (npr. da se putem e-Porezne jednostavno može označiti „kućica“ kojom se traži produljenje).

Porez na dobit

Rok za podnošenje prijave poreza na dobit je četiri mjeseca nakon kraja poslovne godine. Taj rok je konačan i nije predviđena mogućnost produljenja. Specifična je i nelogičnost tijeka procesa – naime, rok za sastavljanje i podnošenje (nekonsolidiranih) godišnjih financijskih izvještaja je šest mjeseci od kraja poslovne godine. Ovi izvještaji su temelj za pripremu prijave poreza na dobit, tj. računovodstvena dobit je polazišna točka za utvrđivanje obveze poreza na dobit. To znači da porezni obveznici prvo moraju pripremiti i utvrditi godišnje financijske izvještaje kako bi imali točne i potpune informacije za potrebe utvrđivanja obveze poreza na dobit, no zakonski rok za njihovu pripremu i podnošenje je duži od roka za pripremu i podnošenje prijave poreza na dobit.

U praksi se pokazuje da je vrlo zahtjevno zatvoriti poslovne knjige, sastaviti godišnje financijske izvještaje i obaviti reviziju godišnjih financijskih izvještaja do roka za podnošenje prijave poreza na dobit.

U nekim slučajevima se događa da porezni obveznici moraju intervenirati u svoje poslovne knjige i nakon što su predali prijavu poreza na dobit, ili zbog ispravka uočenih pogrešaka koje su prepoznali sami porezni obveznici ili zbog nalaza revizije. Iako u takvim slučajevima porezni obveznici u roku pripreme i predaju godišnje financijske izvještaje za objavu, primorani su naknadno raditi ispravak prijave poreza na dobit.

AmCham-ov prijedlog:

U skladu s time, AmCham predlaže da se **rok za podnošenje prijave poreza na dobit produlji na šest mjeseci nakon kraja poslovne godine** (tj. da se izjednači s rokovima za predaju godišnjih financijskih izvještaja za objavu).

Porez na dohodak i obavezni doprinosi – rasterećenje davanja na plaće

Unatoč znatnom napretku vezanome uz porezno rasterećenje rada, u Istraživanju poslovne klime koje je AmCham predstavio početkom 2022. godine oporezivanje rada još uvijek je među tri ograničavajuća faktora poslovanja u Hrvatskoj. Stoga, AmCham smatra da ima još prostora za daljnje porezno rasterećenje rada kako bi on bio konkurentniji u usporedbi s drugim državama srednje i istočne Europe te usmjeren na zadržavanje radne snage u Hrvatskoj.

Pregled poreznih stopa i doprinosa na hrvatskom i konkurentnim tržištima nalazi se u Prilogu 2.

Iz tablice u prilogu 2. je vidljivo da je Hrvatska i dalje nedovoljno konkurentna u smislu poreznog opterećenja rada, posebice u segmentu viših plaća. Istovremeno, od svih navedenih zemalja, Hrvatska ima najvišu stopu oporezivanja potrošnje, a nalazi se i pri vrhu oporezivanja dobiti. Dakle, radi se o visokom poreznom opterećenju na svim područjima.

To je jedan od razloga što velik broj propulzivnih sektora u Hrvatskoj ima problem s nedostatkom kadrova, što je izuzetno vidljivo, primjerice, u ICT industriji i u turizmu. AmCham pozdravlja dosadašnje smanjivanje stopa poreza na dohodak, ali vidi potrebu i za nastavkom smanjenja opterećenja rada porezima i doprinosima.

Smanjenje poreznog opterećenja rada doprinijelo bi otvaranju regionalnih središta međunarodnih kompanija u Hrvatskoj, budući da bi uslijed smanjenja opterećenja plaća javnim davanjima poduzetnicima bilo povoljnije platiti najbolje menadžere. Na taj način bi se Hrvatska pozicionirala kao regionalni poslovni centar, u čemu joj pomažu članstvo u EU i zemljopisni položaj, a odmaže skupo zapošljavanje.

AmCham predlaže **tri ključne mjere**:

- Povećanje neoporezivog osobnog odbitka na 4.900 Kn (650 EUR*);
- Smanjenje porezne stope od 20% na 10% poreza na dohodak i porezne stope od 30% na 25%;
- Primjena najviše mjesečne i najviše godišnje osnovice pri obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje.

Povećanje neoporezivog osobnog odbitka na 4.900 Kn (650 EUR), zajedno s predloženim izmjenama stopa poreza na dohodak, omogućila bi radno aktivnoj populaciji veći raspoloživi dohodak, uz očekivano povećanje potrošnje i veću gospodarsku aktivnost.

* Pri izračunu predloženih iznosa iz HRK u EUR, radi bolje transparentnosti i razumljivosti za zaposlenike, išlo se na zaokruživanje na viši iznos.

Kad ove planirane izmjene stupe na snagu imat ćemo euro, i već sad tako trebamo razmišljati.

Povećanje neoporezivog osobnog odbitka

Povećanje neoporezivog dijela dohotka (tj. osobnog odbitka) već je ostvareno u nekoliko koraka sa 2.600 kn na 4.000 kn. Međutim AmCham smatra da bi daljnje povećanje na 4.900 kuna (650 EUR) bilo korisno za širok krug radne populacije u Hrvatskoj tako što bi osobama s višim i srednjim primanjima bilo sniženo ukupno porezno opterećenje i povećana neto primanja.

Također, to bi otvorilo prostor poslodavcima osoba s neto primanjima do 4.000 kuna (kojima povećanje neoporezivog dijela plaće inače ne proizvodi učinak jer zbog razmjerno niske plaće ne plaćaju porez na dohodak) da razmotre povećanje plaća tih osoba jer bi neto učinak za posloprimca i bruto učinak za poslodavca bio povoljniji nego u situaciji kad bi na odgovarajući dio povećanja plaće trebalo primijeniti porez na dohodak od 20% ako je osobni odbitak ostao isti. Socijalne učinke koje bi ova mjera imala ne treba posebno objašnjavati.

Smanjenje porezne stope od 20% na 10% i sa 30% na 25%

Smanjenje poreznih stopa na dohodak od 20% na 10% i 30% na 25% imalo bi vrlo snažan utjecaj na hrvatsko gospodarstvo i povećalo bi kupovnu moć velikog broja zaposlenih.

Navedenom mjerom bi se osiguralo da uz isti trošak poslodavaca zaposlenici dobivaju veća neto primanja, što povećava njihovu gospodarsku moć i kapacitet za potrošnju, tj. povećava životni standard. To posredno ima pozitivan utjecaj na gospodarski rast u Hrvatskoj. Tijekom posljednjih nekoliko kvartala veća gospodarska snaga stanovništva zbog provedenog poreznog rasterećenja dovela je do viših stopa gospodarskog rasta u značajnom iznosu generiranom osobnom potrošnjom.

Pri tome AmCham predlaže da se porezna stopa od 20% poreza na dohodak, primjenjiva na godišnje dohotke (dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti i drugi dohodak), dohodak po osnovi dodjele dionica, dohodak od imovinskih prava i otuđenja imovine, snizi na 10%, čime bi se izjednačila s poreznom stopom primjenjivom na ostale dohotke po osnovi kapitala i imovine (dividende, kamate, najam i sl.) koja je uvedena kroz zakonske izmjene koje su stupile na snagu u siječnju 2021. Ovime bi se osim toga osiguralo daljnje rasterećenje razmjerno nižih ili „srednjih dohodaka“.

Primjena najviše mjesečne i najviše godišnje osnovice pri obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje

Osim rasterećenja s aspekta poreza na dohodak, AmCham smatra da je potrebno razmotriti i mogućnost rasterećenja davanja na plaće i s aspekta doprinosa za obvezna osiguranja.

Pri tome, naravno imamo u vidu i trenutnu situaciju pri kojoj sredstva prikupljenih doprinosa nisu dostatna za financiranje potreba mirovinskog i zdravstvenog sustava, već se isti financiraju i sredstvima državnog proračuna prikupljenima putem poreza.

U tom smislu, razumijemo da trenutno smanjenje opće stope doprinosa u kratkom roku nije realno (iako smatramo da bi se i one kroz realni period morale sniziti u široj reformi mirovinskog i zdravstvenog sustava).

Međutim, s druge strane smatramo da postoje opravdani razlozi da se **ograniče** uplate doprinosa za zdravstveno osiguranje.

Naime, za razliku od mirovinskog osiguranja za koje se obveza doprinosa obračunava do iznosa najviše mjesečne odnosno godišnje osnovice (propisane u iznosu od 6 prosječnih bruto mjesečnih/godišnjih plaća), navedeno ograničenje ne postoji za doprinos za zdravstveno osiguranje.

Ovime su naročito pogođeni poslodavci visoko kvalificiranih radnika, s obzirom da imaju „neograničenu“ obvezu doprinosa za zdravstveno osiguranje od 16,5%, prema punom iznosu plaće i ostalih primitak od nesamostalnog rada, što značajno poskupljuje trošak rada ovih radnika.

S druge strane, premda njihovi poslodavci za njih plaćaju neograničene doprinose, prava iz zdravstvenog osiguranja koje koriste radnici su u suštini limitirana i to iz različitih razloga:

- Za punu zdravstvenu uslugu postoji obveza dodatnog plaćanja dopunskog doprinosa;
- Zdravstvena usluga nije dostupna u realnom roku kada postoji potreba - nedostatni kapaciteti javnozdravstvenog sustava („liste čekanja“);
- Određeni lijekovi i liječenje nisu pokriveni od strane HZZO-a i dodatno se plaćaju od strane radnika iako je doprinos neograničen .

Kao posljedica, navedene osobe većinu svojih zdravstvenih potreba, a što uključuje i preglede i liječenje osiguravaju o svom trošku kod privatnih pružatelja zdravstvenih usluga.

Nastavno na navedeno, predlažemo da se i obveza doprinosa za zdravstveno osiguranje ograniči na istovjetan način kao i obveza doprinosa za mirovinsko osiguranje, odnosno do iznosa 6 prosječnih bruto mjesečnih/godišnjih plaća.

Vjerujemo da ovakvo ograničenje ne bi predstavljalo značajniji udar na proračun HZZO-a, s obzirom da se radi o manjem broju zaposlenika koji na godišnjoj razini ostvaruju bruto dohodak (plaća i ostali primici, primjerice bonusi) u iznosu većem od 700.000 kuna (koliko otprilike iznosi najviša godišnja osnovica za obračun doprinosa za mirovinsko osiguranje – 1. stup).

Također, očekujemo da bi ova izmjena imala značajne pozitivne učinke na privlačenje i zadržavanje radne snage u Hrvatskoj, jer bi se smanjenjem troška poslodavca otvorio prostor za povećanje plaće zaposlenicima, što u konačnici vodi ka većoj potrošnji i većim prihodima države sa aspekta poreza na dohodak i dodanu vrijednost.

Efekt predloženih AmCham-ovih izmjena poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja vidljiv je u donjoj tablici:

	Obračun poreza na dohodak i obveznih doprinosa prema trenutno važećim propisima				Obračun poreza na dohodak i obveznih doprinosa u skladu s predloženim izmjenama			
	Plaća 1	Plaća 2	Plaća 3	Plaća 4	Plaća 1	Plaća 2	Plaća 3	Plaća 4
Primitak	10,000.00	25,000.00	50,000.00	100,000.00	10,000.00	25,000.00	50,000.00	100,000.00
Porez i prirez (18%) ukupno	944.00	3,776.00	9,204.00	26,392.68	365.80	1,781.80	5,044.50	19,368.40
Neto primitak	7,056.00	16,224.00	30,796.00	62,162.92	7,634.20	18,218.20	34,955.50	69,187.20
Doprinos za zdravstveno osiguranje	1,650.00	4,125.00	8,250.00	16,500.00	1,650.00	4,125.00	8,250.00	9,441.63
Ukupan trošak za poslodavca (Bruto 2	11,650.00	29,125.00	58,250.00	116,500.00	11,650.00	29,125.00	58,250.00	109,441.63
Efekt za radnika								
Uvećanje neto plaće					578.20	1,994.20	4,159.50	7,024.28
Postotak uvećanja neto plaće					8.19%	12.29%	13.51%	11.30%
Efekt za poslodavca								
Umanjenje troška plaće					0.00	0.00	0.00	7,058.37
Postotak umanjivanja troška plaće					0.00%	0.00%	0.00%	-6.06%

*Izvor: KPMG

Izmjena poreznog tretmana „primitka u naravi“

Zakon o porezu na dohodak propisuje da bilo koji primitak koji poslodavac omogući svome radniku, a koji nije u novcu potpada pod definiciju primitka u naravi te predstavlja oporeziv primitak radnika (osim određenih iznimki koje su propisane Zakonom i Pravilnikom).

Praktično, to znači da je ostvareni primitak neto vrijednost, pri čemu se osnovica mora uvećati za pripadajuće poreze i doprinose (tzv. gross-up). Ovakva tehnika izračuna dovodi do ekstremno visokog poreznog opterećenja pri čemu dolazi do efektivne porezne stope koja može dosegnuti čak 125,43% (ukoliko osoba ulazi u viši porezni razred).

Dodatno Zakon ne propisuje drugačiji porezni tretman zavisno o tome da li obvezu poreza i doprinosa plaća poslodavac ili zaposlenik:

- U slučaju da je plaća poslodavac, osim samog troška pribavljanja primitka u naravi, uz ovakvo porezno opterećenje poslodavci su destimirani zaposlenicima omogućavati bilo kakve dodatne benefite (osim onih koji su izrijekom propisani kao neoporezivi do određenog iznosa) jer im je jednostavno preskupo;
- U slučaju da plaća zaposlenik, zaposlenik mora platiti više poreza i doprinosa nego li je vrijednost onoga što mu je poslodavac dao, pa jednostavno nema financijskog motiva prihvatiti takve primitke.

U informativnom istraživanju koje je proveo KPMG u kolovozu 2020. godine u nekoliko susjednih zemalja (Austrija, Mađarska, Slovačka Slovenija), proizlazi da

osim što imaju izuzetke od oporezivanja pojedinih kategorija primitaka u naravi, zemlje općenito ne tretiraju primitke u naravi netom već bruto primitkom, pogotovo ukoliko poreznu obvezu podmiruju zaposlenici. U nastavku se nalazi kratak opis oporezivanja po zemljama*:

Mađarska	Mađarska je implementirala razne modele primitaka u naravi koje poslodavci mogu omogućiti svojim zaposlenicima bez plaćanja poreza na dohodak (ali uz plaćanje obveznih doprinosa), uz uvjet da se sredstva odnose na određenu specifičnu namjenu (smještaj, ugošćavanje, slobodno vrijeme) i da se troše isključivo kod mađarskih pružatelja usluga. Iznos sredstava je limitiran (otprilike EUR 2.280/HRK 17.000 godišnje po zaposleniku). Osim toga postoje određeni primici koji su u potpunosti oslobođeni od poreza i doprinosa poput ulaznica za sportske i kulturne događaje.
Slovačka	Slovački propis prepoznaje dvije vrste primitaka u naravi: monetarne benefite i ne-monetarne benefite. Monetarni benefiti tretiraju se na isti način kao i plaća (bruto primitak), a ne-monetarni benefiti se ubrućuju za potrebe izračuna poreza i doprinosa.
Austrija	U pravilu, Austrija primitke u naravi tretira bruto za potrebe izračuna poreza i doprinosa.
Slovenija	Slovenski propis ne zahtjeva ubrućivanje primitaka u naravi ukoliko zaposlenik kao fizička osoba snosi porez (isti tretman kao i plaća u novcu). Iznimka se primjenjuje jedino ukoliko poreznu obvezu preuzima poslodavac.

*Izvor: KPMG, rujan 2020.

S obzirom na navedeno i na potrebu pronalaženja dodatnih modela nagrađivanja i stimuliranja radne snage u Hrvatskoj, predlažemo da se razmotri **brisanje odredbe** koja **propisuje uvećavanje osnovice za pripadajuće poreze i doprinose** kako je propisano Zakonom, a u odnosu na oporezivanje primitaka u naravi jer čini takve primitke izrazito nekonkurentnim i administrativno kompleksnim za provođenje. Umjesto toga, predlažemo razmotriti da se **tržišna vrijednost primitka u naravi smatra bruto vrijednosti za potrebe plaćanja poreza i doprinosa**.

Povećanje novčanih nagrada i naknada

AmCham predlaže povećanje neoporezivog iznosa „Novčane nagrade za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika“ (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.) sa 5.000 HRK na 12.000 HRK (1.600 EUR) (Pravilnik o porezu na dohodak, članak 7., stavak 2.)

Mjera omogućava optimalni neto učinak za posloprimce i poslodavce u okolnostima kad poslodavci imaju mogućnost dodatno nagraditi radnike. AmCham smatra da je primjeren iznos za ovu potrebu 1.000 kuna (133 EUR) mjesečno.

Dodatno, AmCham predlaže povećanje neoporezivih naknada koje dugo nisu mijenjane u poreznim propisima, a porast cijena je učinio takve naknade nedostatnima. Na primjer, neoporezivi iznos naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe (2kn/km) nije mijenjan dvadesetak godina. S obzirom da svjedočimo velikom rastu cijena goriva, smatramo primjerenim takvu neoporezivu naknadu utvrditi u iznosu 3kn/km. S obzirom na opći porast cijena koji

je značajnije izražen ove godine, svakako bi predložili razmotriti i povećanje neoporezivih iznosa ostalih naknada i nagrada, npr. dnevnice za službeni put u tuzemstvo i inozemstvo, prigodne nagrade, paušalne naknade za obrok u novcu, dar u naravi, dar za dijete, potpore za slučaj smrti, itd.

Ove mjere ne bi utjecale na prihode lokalnih vlasti, čime bi se olakšalo njezino usvajanje bez primjedbi drugih zainteresiranih strana.

Rasterećenje davanja na pojedina primanja radnika

Oporezivanje primitaka od nagrada u obliku dodjele dionica i opcijske kupnje dionica

Od 1. siječnja 2019. svi primici na temelju nagrada u obliku dodjele i opcijske kupnje dionica imaju jednak porezni tretman, tj. smatraju se dohotkom od kapitala u naravi, a primjenjiva stopa poreza je 20% (od 1. siječnja 2021.).

AmCham pozdravlja ove promjene. Međutim, u praksi su uočene neke situacije koje bi trebalo dodatno urediti, kako bi ova vrlo dobra i značajna promjena u Zakonu o porezu na dohodak ostvarila puni učinak na hrvatsko gospodarstvo i tržište rada.

Naime, kako bi se povoljan porezni tretman ostvario i za **društva s ograničenom odgovornošću** (a ne samo za dionička društva), predlaže se propis izmijeniti tako da se nedvosmisleno i za njih osigura **povoljniji porezni tretman dodjele udjela i potakne implementacija dioničkih planova i u tim društvima**.

Dodatno, u cilju poreznog rasterećenja i pojednostavljivanja oporezivanja primitaka na temelju sudjelovanja u opcijskim planovima, preporuka je da se u sljedećim izmjenama poreznih propisa propiše da se **vrijednost navedenih primitaka smatra bruto primitkom**, za razliku od trenutnog propisa koji propisuje da se radi o neto primitku kojeg je potrebno preračunati na bruto, što kao posljedicu ima potenciranje efektivne porezne stope.

Također, predlaže se daljnje porezno rasterećenje i **smanjenje stope na 10%** (izjednačavanje porezne stope s onom na dividende i kamate).

O navedenom više detalja dajemo u nastavku.

Implementacija opcijskih planova i u društvima s ograničenom odgovornošću ('d.o.o.')

Trenutna formulacija Zakona o porezu na dohodak izrijeком predviđa povoljniji porezni tretman za dodjelu ili opcijsku kupnju **dionica**, ali ovakav tretman ne propisuje i za dodjelu **poslovnih udjela**. Kao posljedica, javio se interes društava s ograničenom odgovornošću da i ona svojim zaposlenicima omoguće povoljniji porezni tretman sudjelovanja u kapitalu društva.

Naime, kao posljedica porezne reforme i povoljnijeg oporezivanja opcijskog nagrađivanja zaposlenika, mnoge kompanije krenule su s implementacijom ovog modela kako bi bile konkurentnije na europskom tržištu i kako bi zadržale svoje zaposlenike. Pojednim granama gospodarstva poput IT industrije i start-upova, ovakvi modeli su ključni za nastavak njihovih poslovnih operacija u Hrvatskoj. Međutim, velika većina takvih društava u Hrvatskoj imaju oblik društva s ograničenom odgovornošću.

AmCham ne vidi opravdanje za razlike u poreznom pristupu između dodjele dionica i udjela radnicima:

- Dionice i poslovni udjeli daju jednaka imovinska prava;
- Isplata dobiti po osnovi dionice (dividenda) i udjela oporezuju se jednako, jedinstvenom poreznom stopom od 10%;
- D.o.o. je organizacijski oblik društva kapitala kao i d.d. pa je primjereno da se i primici dodjelom udjela oporezuju kao dohodak od kapitala;
- Većina poduzeća koja stvaraju dodatni gospodarski rast u Hrvatskoj su manja i srednja poduzeća, koja su u pravilu d.o.o. pa je porezni tretman stjecanja udjela u njima u odnosu na stjecanje dionica diskriminatoran;
- Inzistiranje na preoblikovanju društva iz d.o.o. u d.d. samo zbog povoljnijeg oporezivanja radničkog dioničarstva bila bi samo u svrhu zadovoljavanja forme jer suštinski ne bi bilo drugih promjena – ni unutar društva (osim formalnosti), a ni u radno pravnom odnosu.
- Jedini izazov je procjena vrijednosti udjela koje zaposlenik dobiva, radi utvrđivanja osnovice poreza. Međutim, to je također, smatra AmCham, lako riješiti propisivanjem obveze procjene ovlaštenog vještaka. Međutim, isti problem i sada postoji za sva dionička društva čijim se dionicama aktivno ne trguje.

Predlaže se, stoga, izmjena Zakona o porezu na dohodak u kojoj će se propisati da se dohotkom od kapitala, osim dodjele ili kupnje vlastitih *dionica*, smatraju i **dodjela i stjecanje udjela u društvu s ograničenom odgovornošću**. Ako bi se zakonski okvir u tom smislu uredio, to bi pomoglo razvoju manjih i srednjih poduzeća, kao i start-upova u Hrvatskoj.

Potreba za ovim izmjenama je hitna i posebno potrebna za određene sektore od značajnog interesa za Republiku Hrvatsku, na primjer IT industriju, iz koje je velik odljev zaposlenika u inozemstvo.

Naime:

- Većina start-up kompanija su osnovane kao d.o.o.;
- Karakterizira ih relativno brz rast i snažna potreba za kapitalom i visokoobrazovanom radnom snagom; u ranoj fazi fokus poslovanja nije na mijenjanju organizacijskog oblike ni „listanju“ na burzi da bi postali d.d. (često kompanije u toj fazi rasta jednostavno ne udovoljavaju uvjetima niti imaju sredstva i resurse kojima bi to financirale);
- Stalno se susreću s nedostatkom radne snage (što je posebno karakteristika IT sektora). U ovakvim situacijama je teško zadržati zaposlenike u kompaniji samo redovnim primicima od rada (plaćom), već je nužno implementirati

porezno poticajni oblik dugoročnog nagrađivanja zaposlenika kroz sudjelovanje u kapitalu, a time i dobiti društava, što jamči ostanak u kompaniji;

- Plaće i slični primici Hrvatskoj u odnosu na ostale zemlje su i dalje više opterećene javnim davanjima, zbog čega ti zaposlenici (koji su inače vrlo mobilni i lako zapošljivi) lako odlaze u inozemstvo;
- Prema našim iskustvima na inozemnim tržištima, za ovakve zaposlenike, standardni dio kompenzacijskog paketa je uključivanje u člansku strukturu društva kroz opcijsko nagrađivanje.

U tom kontekstu, KPMG je proveo istraživanje u lipnju 2021. između 9 europskih zemalja, kojem je cilj bio ustanoviti imaju li te zemlje različit sustav oporezivanja opcijskih planova u d.d. i d.o.o. društvima i kako se utvrđuje tržišna vrijednost dodijeljenog udjela (*detalji provedenog istraživanja nalaze se u Prilogu 3.*).

Istraživanje je pokazalo da većina zemalja porezno potiče opcijsko nagrađivanje, *neovisno o kojem se obliku društva radi*. Također, neke zemlje imaju propisane načine određivanja vrijednosti društva (valuacije), za potrebe utvrđivanja porezne osnovice, a koje uključuju:

- Propisani obrazac na kojem se valuacija radi;
- Mogućnost dogovora valuacije za potrebe opcijskog plana sa poreznom upravom;
- Pojednostavljeni kriterij utvrđivanja vrijednosti društva prema određenim knjigovodstvenom vrijednostima (NAV).

Neto vs. bruto naknada kod opcijskih planova i daljnje smanjenje stope

S obzirom da porezni propisi propisuju kako se primitci po osnovi sudjelovanja u opcijskom planu smatraju neto primitkom, efektivna stopa, zbog propisanog zahtjeva za preračun na bruto, iznosi 30,89% (za poreznog obveznika sa prebivalištem u Zagrebu).

Kako se radi o znatno višoj stvarnoj stopi od one koja je naizgled propisana zakonom (jedinstvena stopa od 20%), AmCham predlaže izmjene hrvatskog zakonodavstva o porezu na dohodak tako da se:

- primitci od nagrada u obliku dodjele dionica/udjela i opcijske kupnje dionica/udjela smatraju **bruto primitkom od kapitala**; i
- da se umjesto trenutne jedinstvene stope od 20% primjeni **jedinstvena stopa od 10%** koja je trenutno primjenjiva na dividende, kamate i kapitalne dobitke

čime bi se eliminirala potreba preračunavanja na bruto iznos i potenciranje efektivne porezne stope te bi se omogućilo zadržavanje i privlačenje visokokvalificirane radne snage u Hrvatskoj. Također, Hrvatska bi time postala privlačnija destinacija za strana ulaganja, prvenstveno za osnivanje regionalnih sjedišta stranih i domaćih kompanija u Hrvatskoj.

Naknade namijenjene zdravlju radnika

AmCham dodatno predlaže stimulaciju poslodavaca putem **neoporezivih isplata za određene troškove namijenjene zdravlju radnika**. Prema Obrazloženju

financijskog plana Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje za 2021. godinu i projekciji plana za 2022. i 2023. koje je javno dostupno, prihodi HZZO-a od doprinosa bi u ovoj godini trebali iznositi cca 22,6 milijardi kuna. Usporedbe radi, prihodi od poreza na dobit bi trebali iznositi cca 8 milijardi kuna. Kako bi se smanjio pritisak na troškovnoj strani HZZO-a (u smislu isplata za bolovanja, liječenje, lijekove, itd.) AmCham predlaže neoporezive naknade za određene troškove koje bi poslodavci pokrivali, npr. troškove određenih specifičnih pregleda, troškove lijekova, ali i troškove nekih sportskih i zdravstvenih aktivnosti, a koji bi smanjili bolovanja, odnosno općenito poboljšali zdravstvenu sliku radno sposobnog stanovništva (npr. sportske aktivnosti, teretane, itd). Na taj način bi poslodavcu povećali radnu učinkovitost i smanjili izostanke s posla, radnici bi dobili aktivnosti čije troškove sami financiraju, a posljedično bi se smanjio pritisak na zdravstveni sustav (i u troškovnom smislu i u smislu kapaciteta).

Daljnja porezna reforma morat će voditi računa i o doprinosima (mirovinskim i zdravstvenim), ali će se kroz mehanizme dostupne u porezu na dohodak, kao što su neoporezivi tretman određenih izdataka, moći u relativno kratkom razdoblju postići željeni rezultati.

Naknada za sportske aktivnosti

S obzirom na visoki broj dana bolovanja, pretilost dijela stanovništva, troškove zdravstvenog sektora i time nastale štete za gospodarstvo i opću državu, predlaže se uvođenje mogućnosti neoporezivog financiranja sportskih aktivnosti zaposlenika, s ciljem poboljšanja njihovog općeg zdravstvenog stanja (npr. mjesečne ili godišnje članarine za teretanu, gradski bazen, termini za korištenje sportskih terena i slično).

AmCham predlaže da se neoporezivi iznos za sportske aktivnosti radi jednostavnijeg administriranja može isplaćivati izravno pružatelju usluge.

Porezne olakšice za dodatno i dopunsko zdravstveno osiguranje

AmCham pozdravlja uvođenje mogućnosti neoporezive isplate premija dopunskog i dodatnog zdravstvenog osiguranja za radnike do 2.500 kn godišnje po radniku i, u skladu s ranijim preporukama, predlaže maksimalni iznos olakšice dodatnog i dopunskog zdravstvenog osiguranja od 7.500 kn (1.000 EUR) godišnje.

Primjer zemlje koja primjenjuje porezne olakšice za premiju zdravstvenog osiguranja je Portugal, gdje se premija zdravstvenog osiguranja koristi kao porezno priznat odbitak u porezu na dohodak. Odbitak ima određeni limit, koji se određuje ovisno o drugim poreznim olakšicama i ovisi o iznosu oporezivog dohotka, a maksimalni iznos olakšice je 1.000 EUR.

Organiziranje aktivnosti za jačanje tima „team building“

Rad iziskuje određeni psihofizički napor svakog zaposlenika. Istovremeno, pojedini radnici najčešće su dio određene organizacijske jedinice ili tima s kojim kroz zajedničke poslovne poduhvate rješavaju i obavljaju zadatke.

U skladu s trendovima razvijenih gospodarstava, i hrvatski poslodavci sve češće organiziraju aktivnosti za jačanje tima, tj. *team building*. Zajedničke aktivnosti

poslovnih kolega vode boljoj izgradnji timskog duha, osjećaju pripadnosti kolektivu te doprinose boljem međusobnom poznavanju, povjerenju, razumijevanju i poštovanju, što rezultira znatno boljim pojedinačnim, ali i kolektivnim poslovnim rezultatima.

Trenutačno plaćanje troškova ovog tipa aktivnosti podliježe oporezivanju, što predstavlja značajan trošak poslodavcima, koji nerijetko odustaju od organiziranja rekreativnih aktivnosti za zaposlenike ili pak smanjuju opseg i kvalitetu planiranih aktivnosti u svrhu smanjivanja troškova. Organiziranje *team buildinga* predstavlja standard kod modernog upravljanja organizacijama i menadžmenta ljudskim potencijalima te se oporezivanjem rekreativnih aktivnosti za zaposlenike otežava pratiti najmodernije poslovne trendove u Hrvatskoj.

AmCham smatra da bi neoporezivanje aktivnosti za jačanje tima (npr. do 4.000 kuna godišnje po radniku), tj. jasno propisivanje tretmana troškova tih aktivnosti u poreznom smislu, imalo višestruke pozitivne učinke na psihofizičku dobrobit zaposlenika, ali i na bolju produktivnost pojedinaca, poduzeća i u konačnici, hrvatskoga gospodarstva.

Podsjećamo na to da je Zakonom o zaštiti na radu propisano da je poslodavac obavezan, uzimajući u obzir poslove i njihovu prirodu, procjenjivati rizike za život i zdravlje radnika, što između ostalog uključuje i psihičko radno opterećenje i druge rizike koji su prisutni radi sprječavanja ili smanjenja rizika. Poslodavac je obavezan na temelju procjene rizika primjenjivati pravila zaštite na radu, preventivne mjere, organizirati i provoditi radne i proizvodne postupke, odnosno metode te poduzimati druge aktivnosti za sprječavanje i smanjenje izloženosti radnika utvrđenim rizicima, kako bi otklonio ili sveo na najmanju moguću mjeru vjerojatnost nastanka ozljede na radu, oboljenja od profesionalne bolesti ili bolesti u vezi s radom te kako bi na svim stupnjevima organizacije rada i upravljanja osigurao bolju razinu zaštite na radu.

Slijedom navedene obveze za poslodavce, AmCham predlaže određivanje određenog neoporezivog iznosa kako bi svim poslodavcima bila dostupna opisana mjera na jednak način, a time i predmetna mogućnost osigurana svim radnicima.

Korištenje usluga taksi prijevoza na službenom putovanju

Ako se radnik za prijevoz od zračne luke do mjesta u koje je upućen na službeno putovanje koristio taksijem ili nekim drugim prijevozom, ti se izdaci ne smatraju prijevozom u mjestu službenog putovanja i priznaju se kao troškovi prijevoza na službenom putovanja. Riječ je o prijevozu do mjesta službenog puta, a ne *u mjestu službenog puta*, stoga se i mogu nadoknaditi zaposleniku bez plaćanja poreza na dohodak i doprinosa.

U slučaju da se izdaci za usluge taksi prijevoza odnose na prijevoz u samom mjestu službenog puta, spomenuti izdaci trebaju se platiti iz iznosa dnevnice. Ako se ipak nadoknade zaposleniku, za spomenuti izdatak morala bi se obračunati plaća u naravi.

Radnici u pravilu pokušavaju maksimalno iskoristiti vrijeme u mjestu službenog putovanja. U situacijama kada se organizira više sastanaka i poslovnih aktivnosti u

jednom danu, uobičajeno je korištenje taksi usluga kako bi se izbjeglo usporavanje dnevnog plana ili nepotrebno produljivanje boravka. Korištenje taksi usluga u poslovne svrhe je poslovni izdatak te ne bi trebao biti pokriven iz dnevnica radnika.

AmCham smatra kako bi korištenje usluga taksi prijevoza na službenom putovanju trebalo biti tretirano kao trošak službenog puta, bez obračunavanja plaće u naravi, tj. da dnevnicu treba biti namijenjena samo pokrivanju troškova pića i prehrane tijekom trajanja službenog puta.

Uvođenje porezne olakšice kod privatnog korištenja službenih plug-in vozila

Ako društvo posjeduje plug-in vozila (BEV i PHEV) čiji ih radnici koriste i u privatne svrhe, AmCham predlaže razmatranje mogućnosti da takva uporaba bude oslobođena plaćanja poreza na dohodak u naravi po uzoru na Ujedinjenu Kraljevinu i Nizozemsku, da bi se i tako doprinijelo naporima smanjenja emisije CO₂ i klimatskim ciljevima EU.

Uvođenje neoporezivog dodatka za rad od kuće

U posljednjih nekoliko godina zabilježena je velika promjena u načinu rada na tržištu rada, pri čemu poslodavci sve češće pristaju na fleksibilnost radnika prilikom izbora ne samo radnog vremena, nego i mjesta rada. Pojava pandemije COVID-19 virusa, koji je prisilio mnoge radnike i poslodavce na organiziranje tzv. rada od kuće, dokazala je da je ovakav način rada, osim što je nužan s obzirom na širenje virusa, ništa manje učinkovit nego rad iz ureda. Slijedom navedenog, AmCham se zalaže za:

Izmjenu propisa o porezu na dohodak na način da se uvede **stavka prava na neoporezivu fiksnu mjesečnu naknadu troškova opreme i materijala** potrebnog za rad od kuće ili nekog drugog izdvojenog mjesta rada koje se smatra privatnim prostorom radnika. Zakon o radu pri definiranju izdvojenog mjesta rada propisuje ugovorno reguliranje obveze poslodavca na naknadu troškova radnika nastalih uporabom vlastite opreme i drugih troškova radnika vezanih uz obavljanje poslova (kada nije moguće lako odrediti da je trošak isključivo vezan za radni odnos, kao što je to, primjerice, trošak interneta, struje, vode, centralnog grijanja). S obzirom na to da su poslodavci već obvezni isplatiti radniku koji radi od kuće ili drugog izdvojenog mjesta rada naknadu za nastale neodredive troškove, neusklađenost ovog propisa s poreznim propisima dovodi do tretmana takvih isplata kao davanja u naravi, odnosno isplatom koja se oporezuju jednako kao plaća. Uzevši u obzir da se radi o objektivno nastalom trošku koji poslodavac, kada radnik radi u poslovnom prostoru, ima pravo platiti kao dio redovnih troškova poslovanja, ne postoji opravdan razlog zašto iste takve troškove poslodavac ne bi mogao neoporezivo nadoknaditi radniku kada oni nastanu tijekom rada od kuće.

Neoporeziva naknada troškova za rad od kuće prepoznata je u nizu susjednih zakonodavstva. U nastavku dostavljamo primjer rješenja naknade troškova za rad od kuće u drugim jurisdikcijama:

Slovenija - mjesečni neoporezivi dodatak za rad od kuće u iznosu od 5% plaće, ali ne više od 5% prosječne slovenske plaće. Kako bi nadoknada troška oprema i materijala potrebnog za rad od kuće bio neoporeziv potrebno ga je definirati internim pravilnikom ili ugovorom o radu, a oprema kupljena za rad od kuće mora biti potrebna i uobičajena za određeno radno mjesto i naknada troška za opremu i materijala potrebnih za rad od kuće treba biti potkrepljen stvarnim troškovima.
Poljska – neoporeziva naknada troškova opreme i materijala potrebnog za rad od kuće
Italija – udvostručila neoporezivi iznos primitaka u naravi (dobra i/ili usluge) za vrijeme trajanja epidemije
Nizozemska – neoporeziva naknada troškova za opremu (npr. radni stol, radna stolica, računalo, mobilni uređaj, trošak Internet pretplate i sl.) do iznosa za koje poslodavac smatra da su razumni i opravdani vezano uz rad od kuće
Češka – neoporeziva naknada/refundacija stvarno nastalih troškova vezanih uz rad od kuće
Velika Britanija – neoporeziva naknada troškova opreme (računala i sl.) i uredskog materijala, pod uvjetom da je radnik obvezan raditi od kuće te da se oprema i uredski materijal pretežito koristi u poslovne svrhe. Isto tako, dodatak za povećane troškove režija u iznosu od GBP 6 tjedno bez popratne dokumentacije, odnosno za stvarno više nastale troškove uz popratnu dokumentaciju
Irska – namještaj, trošak internetske veze i oprema potrebna za rad od kuće (računalo, printer/skener/fax uređaj, uređaj za povezivanje na Internet, računalna periferija i sl.) ne smatraju se primitkom u naravi pod uvjetom da se isto koristi pretežito za poslovne svrhe. Dnevna neoporeziva naknada za povećane režijske troškove (električna energija i grijanje) u iznosu od GBP 3.20, pod određenim uvjetima

Ako bi se implementirao **slovenski model** određivanja mjesečne neoporezive naknade troškova opreme i materijala za rad od kuće u hrvatsko zakonodavstvo, **neoporezivi iznos** naknade troškova za rad od kuće iznosio bi **360 kn (50 EUR) mjesečno** (izračunato na prosječnoj plaći u Republici Hrvatskoj, koja je u 2021. godini iznosila je 9.599kn bruto, dakle 7.129 kn neto), što bi objektivno predstavljalo primjeren iznos za daljnju uspješnu provedbu ovakvog načina rada.

Normativno uređenje odredbi kojima se uređuje oporezivanje dohotka po osnovi kapitalnih dobitaka

Oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka uvedeno je od 1. siječnja 2016. godine. U praksi je uočeno da određene odredbe nisu dovoljno precizno uređene što dovodi do nedoumica da li je uopće došlo do oporezivog dohotka i koja je osnovica za obračun poreza odnosno koliki je kapitalni dobitak.

Vezano uz pitanje nastanka poreznog događaja, opće je pravilo da se kapitalni dobitak ne oporezuje ako je između stjecanja i otuđenja financijske imovine proteklo više od 2 godine.

Međutim, odredbe Zakona o porezu na dohodak različito uređuju početak računanja perioda od dvije godine, ovisno o tome da li se radi o darovanju, otuđenju među srodnicima ili nasljeđivanju. Naime nisu rijetke situacije da određena financijska imovina tijekom određenog (kraćeg) razdoblja bude višestruko otuđena, primjerice

najprije je došlo do darovanja financijske imovine, a nakon toga do nasljeđivanja ili obratno.

U skladu s tim javljaju se nedoumice koji datum je relevantan za početak računanja dvogodišnjeg razdoblja i koju vrijednost bi trebalo uzeti kao početnu nabavnu vrijednost.

Kako bi se izbjegle ove nedoumice smatramo potrebnim **ujednačiti početak računanja razdoblja**, neovisno o načinu stjecanja financijske imovine.

Dodatno, u praksi se javljaju problemi kod utvrđivanja iznosa kapitalnog dobitka kod otuđenja udjela u kapitalu trgovačkog društva koji nisu prenosivi na tržištu kapitala.

Naime, u navedenim slučajevima porezna obveza se utvrđuje rješenjem Porezne uprave. Međutim, Zakon i Pravilnik o porezu na dohodak ne daju jasne smjernice na koji način će Porezna uprava procijeniti nabavnu i prodajnu vrijednost udjela kako bi utvrdila da li ono što je porezni obveznik prijavio odgovara stvarnim tržišnim vrijednostima.

Nepostojanje jasnih odredbi po kojima bi porezno tijelo moglo postupiti može dovesti do proizvoljnog utvrđivanja porezne osnovice, koja ne odgovara stvarnoj tržišnoj vrijednosti i stvarnom kapitalnom dobitku. To stvara određenu pravnu nesigurnost pa u skladu s tim smatramo da to pitanje treba urediti na dogovarajući način, pogotovo jer se često radi o transakcijama velike vrijednosti.

Dodatno, zbog sve veće uloge kriptovaluta, AmCham predlaže normativno uređenje poreznog tretmana kapitalnih dobitaka po osnovi trgovanja kriptovalutama (trenutno je jedini izvor prava uputa Porezne uprave iz 2018. godine), kao i po osnovi eventualnog korištenja kriptovaluta kao sredstva plaćanja roba i usluga.

Proširenje opsega oslobođenja od oporezivanja prihoda od ulaganja u društva kćeri

Svrha pravila o oslobođenju od oporezivanja prihoda od ulaganja („PEX pravila“) izbjegavanje je dvostrukog, vertikalnog oporezivanja prihoda / dobiti ostvarene od ulaganja. Općenito, prihod koji ostvari pravna osoba, trgovačko društvo obično se oporezuje nekim porezom na razini te pravne osobe. U većini država to je porez na dobit koji se primjenjuje na rezultat poslovne aktivnosti. Dobit nakon oporezivanja zatim se može:

- Isplatiti investitoru, vlasniku u obliku isplate dividendi ili udjela u dobiti ili
- Društvo može zadržati dobit te ju koristiti u svrhe daljeg ulaganja povećavajući na taj način vrijednost društva.

Na razini ulagača, dobri poslovni rezultati društva u koje se ulaže zrcale se ili u obliku prihoda od dividendi i udjela u dobiti (u slučaju isplate neto dobiti) ili kao povećanje vrijednosti udjela u društvu, dionica kao rezultat dodatnih ulaganja financiranih iz zadržane dobiti. Ovisno o korištenoj računovodstvenoj metodi, uvećanje vrijednosti može se odmah reflektirati u računovodstvenim evidencijama ulagača (metoda udjela) ili po prodaji dionica, udjela ("po trošku").

PEX pravila koriste zaštitu takvih prihoda od ulaganja od dvostrukog oporezivanja na razini društva u koje se ulaže i ulagača te obično uključuju oslobođenje od oporezivanja:

- Isplaćene dobiti, kroz oslobođenje od oporezivanja prihoda od dividendi i udjela u dobiti na razini ulagača i
- Zadržane dobiti, kroz oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka od prodaje dionica, udjela u ovisnim društvima.

U većini zemalja pravila oslobođenja od oporezivanja prihoda od ulaganja (PEX pravila) propisuju oslobođenje od oporezivanja bilo kojeg oblika prihoda od udjela bilo u obliku primljene dividende ili dobitaka od prodaje udjela. ***Pregled pravila o oporezivanju prihoda od ulaganja po zemljama nalazi se u Prilogu 4.***

Trenutno **važća hrvatska porezna regulativa** propisuje djelomično oslobođenje:

- Prihod od dividendi i udjela u dobiti u potpunosti je oslobođen oporezivanja i umanjuje osnovicu poreza na dobit,
- Povećanje vrijednosti udjela u računovodstvenim evidencijama uslijed korištenja metode udjela ima isti porezni tretman kao i prihodi od dividende i udjela od dobiti te se također ne oporezuje i umanjuje osnovicu poreza na dobit dok
- U slučaju prodaje, kapitalni dobiti obveznika poreza na dobit od otuđenja dionica i udjela u kapitalu definirani kao razlika između tržišne cijene dionica, udjela i inicijalnog troška ulaganja oporezuju se standardnom stopom poreza na dobit.

Drugim riječima, hrvatska porezna pravila potiču isplatu dobiti propisujući oslobođenje od oporezivanja prihoda dok, istovremeno, kažnjavaju zadržavanje dobiti oporezujući povećanje vrijednosti udjela u društvu kroz oporezivanje kapitalnih dobitaka po realizaciji, prodaji.

Distribucija i zadržavanje dobiti radi daljeg ulaganja, čime se povećava vrijednost dionica i udjela u društvu, dvije su strane iste medalje. Oslobađajući distribuciju, a oporezivanjem zadržavanja dobiti, hrvatske porezne vlasti šalju poruku da isplaćena dobit ima povoljniji porezni status te je preferirana opcija u odnosu na zadržavanje dobiti sa ciljem daljnjeg ulaganja. Na taj se način hrvatska društva, pri ulaganju u druga hrvatska društva, ali isto tako prilikom širenja poslovanja u inozemstvo, potiču da isplate dobit ovisnog društva te izbjegavaju dodatno ulaganje, osobito ukoliko se planira ili je moguća prodaja ovisnog društva u svakom trenutku. To isto tako obeshrabruje strane ulagatelje od smještanja holding društava u Republiku Hrvatsku.

Napominjemo da u hrvatskoj poreznoj legislativi već postoje pravni preduvjeti za primjenu punog oslobođenja na prihode od ulaganja budući da **članak 9, stavak 4. Pravilnika o porezu na dobit** propisuje da se prihodi od ulaganja neće oporezivati ako bi takvo oporezivanje rezultiralo dvostrukim oporezivanjem istog prihoda: na razini društva u koje se ulaže a onda opet na razini ulagača. Isto je propisano na strani rashoda, rashodi se ne mogu odbiti za porez ako bi to rezultiralo dvostrukim odbitkom ili dvostrukim poreznim gubitkom, jednom na razini ulagača a drugi put na razini društva u koje se ulaže.

Dodatno, ako usporedimo porez na dobit sa oporezivanjem dohotka, u slučaju poreza na dohodak od kapitalnih dobitaka porezu ne podliježu kapitalni dobitci od prodaje financijske imovine koja je držana u razdoblju duljem od dvije godine. Slično oslobođenje pri oporezivanju porezom na dobit trenutno nije predviđeno.

Stoga **AmCham predlaže** putem zakonskih izmjena **proširenje primjene oslobođenja u Hrvatskoj na kapitalne dobitke od prodaje udjela u ovisnim društvima.**

Prijedlog se odnosi na implementaciju novih odredbi u hrvatski Zakon o porezu na dobit koje bi propisivale da se, **osim prihoda od dividendi i udjela u dobiti, i dobitak utvrđen kao razlika prodajne cijene i troška ulaganja u ovisno društvo oslobađa oporezivanja i umanjuje osnovicu poreza na dobit.** U skladu s time, kapitalni gubitak od prodaje ne bi se mogao smatrao porezno priznatim rashodom.

Stoga predlažemo da se u članku 6, stavku 1 doda točka 6. koja bi propisivala:

„**Članak 6.**

(1) Porezna osnovica iz članka 5. ovoga Zakona smanjuje se:

.....

6. za iznose kapitalnih dobitaka koje dioničar ili član društva ostvari od prodaje dionica i udjela u društvima u kojima neposredno prije prodaje drži najmanje xx% dionica ili udjela u kapitalu ili glasačkih prava u minimalnom neprekinutom razdoblju od xx mjeseci. Kapitalni gubici po istoj osnovi se ne priznaju za porez."

Kao i u slučaju prihoda od dividendi i udjela u dobiti, primjena pravila mogla bi se uvjetovati i ograničiti na udjele u društvima koja:

- su obveznici poreza na dobit ili istovjetnog oblika poreza u Republici Hrvatskoj ili u državi porijekla / porezne rezidentnosti i
- imaju pravni oblik koji je usporediv sa društvima kapitala (dioničko društvo ili društvo sa ograničenom odgovornošću) i/ili drugim trgovačkim društvima, obveznicima poreza na dobit u Republici Hrvatskoj.

Dodatno, u skladu sa pravilima drugih država koji se nalazi u *Prilogu 4.*, primjena oslobođenja može se dodatno ograničiti:

- Propisivanjem visine udjela u ovisnim društvima koje treba posjedovati kako bi se primijenilo oslobođenje. Na primjer, Austrija, Češka, Slovačka itd. propisuju da ulagač mora posjedovati više od 10% udjela ili glasačkih prava u

ovisnom društvu da bi mogao primijeniti oslobođenje;

- Propisujući minimalno potrebno razdoblje držanja udjela prije prodaje kako bi se primijenilo oslobođenje. Države propisuju minimalno razdoblje držanja udjela kako bi se primijenilo oslobođenje, a to je obično godina dana;
- Propisivanje pravila da se oslobođenje može primijeniti samo na ulaganja u ovisna društva koja obavljaju stvarnu poslovnu aktivnost, a ne na pasivna društva kao što su holding društva ili društva koja posjeduju nekretnine koje ne koriste za obavljanje poslovne aktivnosti;
- Ne dopuštajući primjenu oslobođenja na stjecanje ostvareno kao dio aktivnosti trgovanja;
- Ograničavanjem primjene oslobođenja na prodaje između povezanih osoba unutar iste grupe društava, obavljene kao dio grupnog restrukturiranja ili
- Propisujući dio kapitalnih dobitaka koji se oslobađaju oporezivanja te oporezivanje preostalog iznosa. Ovo je pravilo propisano u npr. Italiji, Francuskoj, Njemačkoj gdje se oslobođenje primjenjuje na otprilike 88 – 95% kapitalnog dobitka,
- itd.

Implementacijom nekih od gore navedenih pravila, hrvatska Porezna uprava može ograničiti mogućnost zlouporabe oslobođenja.

Pozitivni efekti na zadržavanje dobiti radi daljnjeg investiranja su sljedeći:

- kroz postojeće porezne propise šalje se poruka da je isplata dobiti prihvatljivija opcija od zadržavanja iste radi daljeg investiranja;
- proširenjem opsega PEX pravila na kapitalne dobitke potaklo bi se ulagače da dobit ovisnih društava ne isplaćuju već njome financiraju daljnja ulaganja bez dodatnog oporezivanja ostvarene nove vrijednosti društva.

Prilikom razmatranja gdje osnovati ulagačka društva, ulagači razmatraju porezni tretman prihoda od dividendi i udjela u dobiti kao i porezni tretman kapitalnih dobitaka u slučaju prodaje udjela u društvu i izlaska iz investicije. Trenutno izlazak iz investicije hrvatskih obveznika poreza na dobit podliježe porezu kao bilo koji drugi oblik prihoda čime je Hrvatska manje konkurentna za smještanje ulagačkih društava u usporedbi sa drugim EU državama u kojima su i isplata dobiti i kapitalni dobiti oslobođeni oporezivanja. Proširenjem pravila na kapitalne dobitke trebalo bi omogućiti neoporezivi izlazak iz investicije bez prethodne isplate dobiti te bi moglo privući ulagače da ulagačka društva za regionalne investicije češće smještaju u Hrvatskoj nego u drugim državama sa prihvatljivijim PEX pravilima, a što je trenutno slučaj. Na taj bi način Hrvatska bi bila konkurentnija u usporedbi sa drugim državama u regiji i u Europskoj uniji.

Propisivanjem oslobođenja od oporezivanja i za dobitke od prodaje udjela u društvima, samo smještanje ulagačkih društava u Republiku Hrvatsku učinilo bi se atraktivnijim, osobito za ulaganja u regiji. Ta bi društva bili obveznici poreza na

dobit, obveznici sastavljanja financijskih izvješća i obveznici plaćanja drugih poreznih i javnih davanja te bi se na taj način povećali prihodi državnog proračuna.

Ista bi društva zapošljavala za potrebe obavljanja upravljačkih i vlasničkih funkcija, čime bi se povećao udio zaposlenih na području Republike Hrvatske uz pozitivan utjecaj na proračun kroz uplate poreza na dohodak i doprinosa, te smanjenja naknada za nezaposlenost i eventualnih socijalnih davanja.

U uvjetima brzih promjena, postojanje nekog oblika društva olakšalo bi odluku međunarodnih grupa društava o smještanju novih poslovnih centara kroz proširenje djelatnosti lokalnih ulagačkih društava što bi pozitivno utjecalo ne samo na porez na dobit kroz kreiranje porezne osnovice, već i na druga porezna i javna davanja.

Implementacija ovih mjera, **ne bi trebala imati značajniji negativan utjecaj na prihode državnog proračuna** jer se, zbog nepovoljnog poreznog tretmana, svaka prodaja društava ili izbjegava ili nastoji učiniti maksimalno porezno učinkovitom kroz prethodnu distribuciju dobiti. Eventualan nepovoljan utjecaj na proračun moguće je dodatno smanjiti na način da se primjena oslobođenja od oporezivanja kapitalnih dobitaka pri prodaji udjela ograniči propisivanjem uvjeta za njegovu primjenu. Na taj način, ograničio bi se broj društava koja bi kvalificirala za navedeno oslobođenje te onemogućile zlouporabe.

Za dodatne informacije molimo kontaktirajte:
Američka gospodarska komora u Hrvatskoj
Andrea Doko Jelušić,
Izvršna direktorica
T: 01 4836 777
E: andrea.doko@amcham.hr

Prilozi

Prilog 1 - Pregled rokova za podnošenje prijave za porez na dohodak i dobit

a) Porez na dohodak

Datumi za prijavljivanje poreza na dohodak ¹			
	Rok*	Produljenja roka	
Hrvatska	28. veljače		
Bosna i Hercegovina	28. veljače		
Slovačka	31. ožujka	30. lipnja	30. rujna ¹
Češka	1. travnja	1. srpnja	1. studenoga ²
Austrija	30. travnja	30. lipnja ³	
Poljska	30. travnja		
Srbija	15. svibnja		
Mađarska	20. svibnja	20. studenoga ⁴	
Slovenija	31. svibnja	31. srpnja ⁵	
Njemačka	31. srpnja	28. veljače ⁶	
Italija	31. listopada		

*u tekućoj godini za prethodnu godinu

¹Lipanj ako su porezna tijela primila obavijest o produljenju roka. Rujan za osobe koje ostvaruju prihode iz stranih izvora.

²Srpanj ako se podnosi uz pomoć poreznog savjetnika. Studeni za osobe koje ostvaruju prihode iz stranih izvora.

³Lipanj za osobe koje podnose elektroničkim putem, ali samo ako zarađuju više od minimalnog iznosa iz drugih izvora, a ne od zaposlenja ili ako istovremeno imaju više od jednog poslodavca.

⁴Ako porezni obveznik nije osobno odgovoran za nedostatak podataka za podnošenje.

⁵Samo ako pojedinac ne dobije obračun od vlade do 31. svibnja.

⁶Ako se podnosi uz pomoć poreznog savjetnika, drugu sljedeću godinu (npr., 28. veljače 2020. za poreznu prijavu za 2018.)

¹ [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide/\\$FILE/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide/$FILE/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide.pdf) Pristupano: 23.7.2019.

b) Porez na dobit

Datumi za prijavljivanje poreza na dobit ²			
	Rok*	Produljenja roka	
Hrvatska¹	30. travnja		
Bosna i Hercegovina ²	31. ožujka		
Slovačka ³	31. ožujka	30. lipnja	30. rujna
Češka ⁴	31. ožujka	30. lipnja	
Poljska ⁵	31. ožujka		
Slovenija ⁵	31. ožujka		
Austrija ⁶	30. travnja	30. lipnja	31. ožujka / 30. travnja
Mađarska ⁷	31. svibnja		
Njemačka ⁸	31. svibnja	31. prosinca	
Srbija ⁹	30. lipnja		
Italija ¹⁰	30. rujna		

*u tekućoj godini za prethodnu godinu

¹Ili 4 mjeseca nakon kraja poslovne godine društva.

²U Federaciji Bosne i Hercegovine; u Republici Srpskoj i Distriktu Brčko 90 dana nakon kraja poslovne godine društva.

³Ili 3 mjeseca nakon kraja poslovne godine društva. Lipanj ako su porezna tijela primila obavijest o produljenju roka. Rujan ako je društvo primilo prihode iz stranih izvora.

⁴Lipanj automatski ako je porezni obveznik podvrgnut zakonskoj reviziji. Inače se produljenje može odobriti prema nahođenju poreznih tijela.

⁵Ili 3 mjeseca nakon kraja poslovne godine društva.

⁶Lipanj ako se podnosi elektroničkim putem. 31. ožujka / 30. travnja sljedeće godine ako poreznog obveznika zastupa ovlaštenu porezni savjetnik.

⁷Ili 5 mjeseci nakon kraja poslovne godine društva.

⁸Prosinac ako ovlaštenu porezni savjetnik pripremi povrat.

⁹Ili 6 mjeseci nakon kraja poslovne godine društva.

¹⁰Ili 9 mjeseci nakon kraja poslovne godine društva.

² [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide/\\$FILE/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide/$FILE/ey-2018-19-worldwide-personal-tax-and-immigration-guide.pdf) Pristupano: 23.7.2019.

Prilog 2 - Pregled poreznih stopa i doprinosa na hrvatskom i konkurentskim tržištima

Pregled poreznih sustava u 2021.	Hrvatska	Bugarska	Češka	Rumunjska	Srbija	Slovačka
Stopa poreza na dobit (općenito)	10% - za ostvareni prihod do HRK 7.500.000,00 18% - za ostvareni prihod jednak ili veći od HRK 7.500.000,01	10%	19%	16%	15%	21% 15% za mikropoduzetnike čiji oporeziva dobit ne prelazi EUR 49.790 godišnje
Stopa PDV-a (općenito)	25%	20%	21%	19%	20%	20%
Stope poreza na dohodak (plaće)	20%, 30% + prirez do 18% (najviša stopa se primjenjuje na godišnji oporezivi dohodak iznad HRK 360.000,00, odnosno EUR 48.000,00 u 2018.	10%	15%-23% (ovisno o visini dohotka)	10%	10% (+10% za godišnje dohotke od EUR 25.317 do EUR 50.634 odnosno +15% za dohotke iznad EUR 50.634)	19% (25% za iznos godišnjeg dohotka koji je premašio EUR 37,981.94) 15% za mikropoduzetnike čiji oporeziva dobit ne prelazi EUR 49.790 godišnje
Doprinosi prema plaći	Zaposlenik: 20% (djelomično ograničeno) Poslodavac: 16,5% (neograničeno)	Zaposlenik: 13.78% (ograničeno) Poslodavac: 18.92% do 19.62% (ograničeno)	Zaposlenik: 11% (djelomično ograničeno) Poslodavac: 33.8%* (djelomično ograničeno)	Zaposlenik: 35% (neograničeno) Poslodavac: 2.25% (neograničeno)	Zaposlenik: 19,9% (ograničeno) Poslodavac: 16,65% (ograničeno)	Zaposlenik: 13,4% (djelomično ograničeno) Poslodavac: 35,2% (djelomično ograničeno)

Izvor: KPMG, srpanj 2021.

Prilog 3. – Preferencijalno oporezivanje opcijskog nagrađivanja u društvima s ograničenom odgovornošću u zemljama Europe

Država	Postoji li u Vašoj državi preferencijalno/povlašteno oporezivanje opcijskog nagrađivanja?	Postoji li mogućnost sudjelovanja u opcijskom nagrađivanju ako se stječu udjeli u kapitalu umjesto dionica? Točnije može li udio u vlasništvu u d.o.o. biti osnova za opcijsko nagrađivanje iako d.o.o. nema javno listane dionice?	Ukoliko je odgovor na prethodno pitanje bio DA, je li porezni tretman jednak kao i za opcijsko nagrađivanje dionicama? Ukoliko Vaša država ima povlašteno oporezivanje opcijskog nagrađivanja za d.d. može li se isto primijeniti i na udio u vlasništvu u d.o.o.?	Ukoliko opcijsko nagrađivanje udjelima u d.o.o. postoji u Vašoj državi, na koji način se određuje tržišna vrijednost udjela koji je dodijeljen zaposleniku?
Ujedinjeno Kraljevstvo	U Ujedinjenom Kraljevstvu postoje mnogobrojne varijante povlaštenog oporezivanja te iste omogućuju porezne povlastice zaposlenicima prilikom oporezivanja te povlastice za socijalna davanja (doprinosi) za zaposlenike ali i za poslodavca.	Navedena mogućnost postoji i za d.o.o. i za d.d.	Porezni tretman je identičan neovisno radi li se o d.d. ili o d.o.o.	Procjenu vrijednosti radi neovisni procjenitelj. U pojedinim slučajevima moguće je dogovoriti vrijednost sa Poreznom upravom Ujedinjenog Kraljevstva.
Njemačka	Da, postoje 3 različita povoljnija porezna režima: 1) "Fünftel-Regelung" - posebna metoda poreznog izračuna kojom se eliminira progresija u oporezivanju za dohotke koji ne spadaju u najviši porezni razred; 2) Izuzimanje od oporezivanja određenih planova uz ispunjenje određenih uvjeta, moguće je izuzeti od oporezivanja iznos od EUR 1.440,00 godišnje; 3) Odgođeno oporezivanje - novi propis od 07/2021 koji odgađa oporezivanja ovakvih primitaka za male i srednje start-up kompanije.	Sa porezne perspektive ne bi trebalo biti razlike između d.o.o. i d.d.	Primjenjuje se isti porezni tretman.	Mora se utvrditi tržišna vrijednost.
Mađarska	Postoji	Postoji	Da, porezni tretman je isti za sve oblike.	Mora se provesti valuacija kompanije.

Italija	Da, zakon razlikuje 2 različite vrste planova: 1) Planovi za radni učinak - ovakvi planovi oslobođeni su od plaćanja obveznih doprinosa; 2) Planovi za sve zaposlenike - propisan je neoporezivi dio primitka za ovakve planove koji trenutno iznosi EUR 2.065,00 uz uvjet zadržavanja dionica 3 godine.	Da, talijanski propisi ne rade razliku između d.d. i d.o.o.	Da, porezni tretman je isti za sve oblike.	Vrijednost udjela se izračunava na način da se neto vrijednost imovine (NAV) izračuna od strane ovlaštenog talijanskog procjenitelja.
Srbija	Postoji, te osoba može biti oslobođen poreza ukoliko su u razdoblju 2 godine od dana stjecanja do dana prodaje ispunjeni uvjeti propisani lokalnim poreznim propisima.	Da.	Moguće primijeniti i na udio u vlasništvu d.o.o.	Tržišna cijena jest ona cijena koju zaposlenik plati prilikom stjecanja udjela u d.o.o. Međutim ukoliko istu nije moguće dokumentirati tada je cijena jednaka postotnom udjelu neto imovine koju je stekao zaposlenik.
Rumunjska	Postoji u slučaju ako plan nagrađivanja ispuni kriterije propisane rumunjskim propisima. Trenutak oporezivanja nastupa kada dođe do prodaje udjela, a troškovi koje kompanija ima a vezani su uz opcijско nagrađivanje smatraju se porezno priznatim troškovima.	Da, jer je izmjenom zakona omogućeno zaposleniku sudjelovanje u opcijском nagrađivanju neovisno da li se radi o udjelima (d.o.o.) ili dionicama (d.d.)	Ako se opcijско nagrađivanje bazira na udjelima tj. d.o.o., čak postoji mogućnost potpunog oslobođenja od plaćanja doprinosa.	Procjena vrijednosti se vrši kroz izvještaj o procjeni vrijednosti.
Poljska	Postoji	Nema restrikcije u sudjelovanju.	Preferencijalno oporezivanje je moguće samo za nagrađivanje u dionicama. Udjele u d.o.o. bi se oporezivalo progresivnom stopom od 17% do 32%.	Potrebno je napraviti službenu evaluaciju. Moguće je da valuaciju verificira Porezna uprava i da Porezna uprava sama napravi valuaciju.
Slovenija	Ne postoji	Prema slovenskim propisima navedeni dohodak se smatra primitkom od nesamostalnog rada te se kao takav i oporezuje.	N/A	N/A
Slovačka	Nema povlaštenog oporezivanja (porezna stopa u Slovačkoj je 17% do iznos od EUR 37.981,94 te 25% za iznos iznad navedene granice)	Nije moguće stjecati udjele.	N/A	N/A

Istraživanje proveo KPMG Hrvatska u listopadu 2021. godine na devet zemalja

Prilog 4 - Pregled pravila o oporezivanju prihoda od ulaganja po zemljama

ITALIJA

- **95% dobitaka od prodaje udjela u društvima oslobođeno je poreza**, ukoliko su zadovoljeni sljedeći zahtjevi (čl. 87 T.U.I.R. - Italian Tax Code):

- 1) udjeli ne smiju biti kvalificirani kao "aktivnosti trgovanja" u bilanci društva;
- 2) minimalno razdoblje držanja 12 mjeseci;
- 3) porezna rezidentnost u jednoj od "dozvoljenih" ("white listed") država (ovaj zahtjev treba biti potvrđen na razini društva čiji se udjeli posjeduju);
- 4) društvo čiji se udjeli posjeduju obavlja aktivnu poslovnu djelatnost (pod određenim okolnostima, primjena pravila oslobođenja od oporezivanja isključena je Zakonom kao u slučaju udjela u društvima koja u svom vlasništvu imaju nekretnine).

- Gubici od prodaje udjela nisu porezno priznati u cijelosti

- 95% prihoda od dividendi nije oporezivo ako (čl. 89 T.U.I.R - Italian Tax code):

- a) društvo čiji se udjeli drže je porezni rezident u jednoj od dozvoljenih država ("white listed country");
- b) udjeli nisu kvalificirani kao "udjeli koji se drže u svrhu trgovanja" (ovaj zahtjev vrijedi samo za društva koja primjenjuju MRS/MSFI, kao UCI SpA).

RATIO: Porezno oslobođenje propisano za prodaju udjela i oslobođenje za dividende različite su strane iste medalje. Dobitak od prodaje smatra se "akumuliranom neisplaćenom dividendom", i prema tome zahtjeva jednak tretman pri prodaji udjela.

AUSTRIJA

- Prema međunarodnom oslobođenju od oporezivanja ulaganja, i dobiti i gubici od prodaje udjela u nerezidentnim društvima u cijelosti su neutralni za oporezivanje ako austrijsko društvo posjeduje bar 10% temeljnog kapitala kroz minimalno razdoblje od godine dana (dobiti i gubici od prodaje udjela u domaćem društvu, austrijskom rezidentu oporezuju se kao poslovni prihod redovnim stopama poreza na dobit).

- Međutim, u godini stjecanja ulagač se može neopozivo odlučiti za opciju oporezivanja prihoda i rashoda od prodaje za svako pojedino ulaganje. Opcija se odnosi samo na dobitke i gubitke od prodaje i ne utječe na porezni tretman distribucije dividendi.

- Prihod od dividendi domaćih društava u pravilu nije oporeziv bez uvjeta (bez zahtjeva za minimalnim udjelom i razdobljem držanja). Dividende stranih društava isto su oslobođene oporezivanja ako društvo majka drži bar 10% temeljnog kapitala kroz minimalno razdoblje od godine dana (međunarodno oslobođenje od oporezivanja ulaganja).

BUGARSKA

- Dobici od prodaje dionica općenito se oporezuju stopom poreza na dobit od 10%. Dobici od prodaje dionica uvrštenih na i ostvarenih kroz transakcije na organiziranom tržištu u Bugarskoj ili nekoj od EEA zemalja oslobođeni su oporezivanja.

- **Dividende koje primi rezident ne uključuju se u oporezivi prihod primatelja za potrebe oporezivanja porezom na dobit niti se oporezuju porezom po odbitku. Oslobođenje se primjenjuje neovisno o veličini udjela u isplatitelju.**

ČEŠKA

- Dobici od **prodaje i dividende oslobođeni su oporezivanja** u Češkoj (i porezom po odbitku / porezom na dobit) ukoliko su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:

- društvo majka u Češkoj ili drugoj državi članici EU drži barem 10% udjela kroz razdoblje od 12 mjeseci; zahtjev za vremenskim razdobljem držanja udjela može se odnositi i na naknadno i na prethodno razdoblje;
- društvo kćer je porezni rezident u Češkoj ili drugoj zemlji članici EU;
- i društvo majka i društvo kćer imaju jedan od oblika propisanih Aneksom EU Parent/Subsidiary Direktive;
- društvo majka i društvo kćer nisu oslobođeni poreza na dobiti niti mogu odabrati oslobođenje te je primjenjiva stopa poreza na dobit viša od 0%.

- Oslobođenje od oporezivanja ulaganja može se primijeniti i ako je društvo kćer porezni rezident zemlje s kojom Češka primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, društvo kćer ima oblik sličan društvu sa ograničenom odgovornošću ili dioničkom društvu, plaća porez na dobit po nominalnoj stopi od najmanje 12% u godini kad se isplaćuje dividenda, te se barem 10% udjela drži kroz razdoblje od 12 kalendarskih mjeseci zaredom.

SLOVAČKA

- Dobici od prodaje udjela izuzeti su od oporezivanja porezom na dobit ukoliko društvo vlasnik (prodavatelj) **posjeduje barem 10+% udjela** u subjektu kroz minimalno razdoblje od 24 mjeseca zaredom prije prodaje

- **Dividende isplaćene društvu koje drži** (u trenutku isplate) 10+% udjela u registriranom kapitalu isplatitelja oslobođene se poreza po odbitku / poreza na dobit prema slovačkom zakonu.

FRANCUSKA

- 88% dobitaka od prodaje oslobođeni su oporezivanja (12% dobitaka oporezuje se standardnom stopom poreza na dobit). Za navedeno oslobođenje kvalificiraju sljedeći udjeli:

- 1) udjeli, dividende isplaćene po osnovi kojih kvalificiraju za oslobođenje tj. dionice koje čine bar 5% temeljnog kapitala društva kćeri, uz uvjet da društvo majka također posjeduje bar 5% glasačkih prava u društvu;
- 2) udjeli su stečeni u okviru javne prodaje;
- 3) udjeli kvalificiraju kao participacijski udjeli za računovodstvene svrhe tj. udjeli stečeni na srednjoj ili dugoročnoj

bazi iz strateških (više nego financijskih) razloga. Udjeli koji čine više od 10% temeljnog kapitala društva kćeri smatraju se participacijskim udjelima za računovodstvene svrhe;

4) Udjeli se moraju posjedovati, između ostalog, barem 2 godine kako bi kvalificirali za oslobođenje.

- Dobici od prodaje udjela koji ne kvalificiraju kao participacijski udjeli u cjelosti se oporezuju na redovit način.
- **Oslobođenje od oporezivanja** 95% prihoda od dividende ukoliko društvo majka izravno drži bar 5% udjela u kapitalu društva kćeri kroz razdoblje od 2 godine.

NJEMAČKA

- 95% dobitaka od prodaje oslobođeno je oporezivanja (5% dobitaka dodaje se na oporezivi prihod kao trošak koji se ne priznaje za porezne svrhe). Oslobođenje se daje i za izravno i za neizravno držanje udjela (npr. kroz partnerstvo), i neovisno o tome da li je društvo u kojem se drže udjeli rezident ili nerezident. Nije propisan minimalni postotak udjela niti minimalno razdoblje držanja, osim u određenim situacijama povezanih sa restrukturiranjem (7 godina). Dobici od udjela koje drže banke, institucije za pružanje financijskih usluga i financijska društva za trgovanje nisu oslobođena poreza.
- **95% prihoda od dividende oslobođeno je poreza ako društvo majka izravno drži barem 10% temeljnog kapitala društva kćeri.** Nije propisan uvjet vezano uz razdoblje držanja.

MAĐARSKA

- Dobici od prodaje: oslobođenje se primjenjuje na udjele koji su registrirani unutar 75 dana od stjecanja pri mađarskim poreznim vlastima te se drže bar godinu dana. Nije propisan zahtjev za minimalnom visinom udjela.
- Oslobođenje je primjenjivo za udjele u stranim i društvima registriranim u Mađarskoj, ali ne primjenjuje se na udjele u kontroliranim stranim društvima (CFC).
- Dividende: oslobođenje se primjenjuje na prihod od dividende bez zahtjeva vezanog uz razdoblje držanja. Oslobođenje se ne primjenjuje na dividendu primljenu od kontroliranih stranih društava (CFC).

IRSKA

- Dobici od prodaje oslobođeni su poreza na dobit kad društvo rezident u Irskoj prodaje udjele u društvu koje je također rezident u Irskoj, drugoj zemlji članici EU ili državi s kojom Irska primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (dio 626B TCA 1997). Kako bi kvalificiralo za oslobođenje, **društvo mora posjedovati bar 5% temeljnog kapitala društva kćeri.** Vrijednost udjela ne smije proizlaziti iz nekretnina u Irskoj i mora se držati kroz kontinuirano razdoblje od 12 mjeseci u dvije godine prije prodaje. Društvo kćer mora obavljati trgovačku aktivnost ili, sveukupno gledajući, biti društvo majka grupe društava koja obavljaju trgovačku aktivnost.
- **Dividende društava rezidenata u Irskoj oslobođene su poreza na dobit.** Dividende isplaćene iz poslovne dobiti društva rezidenta u EU ili državi s kojom Irska primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (ili država s kojom je Irska ratificirala Konvenciju o međusobnoj suradnji u poreznim pitanjima) mogu se oporezivati po stopi od 12.5%, ukoliko je podnesen zahtjev.
- Dividende koje irska društva prime iz inozemstva pri čemu posjeduju barem 5% temeljnog kapitala i glasačkog prava u stranom društvu oslobođeni su poreza na dobit u slučaju kada bi prihod od dividende bio oporeziv kao prihod od obavljanja trgovačke aktivnosti.

LUKSEMBURG

- Dobici od prodaje kvalificiranih udjela koja drže društva koja mogu primijeniti oslobođenje pri oporezivanju udjela oslobođena su poreza, pod uvjetom (i) posjeduju udio od barem 10% ukupnog temeljnog kapitala ili je cijena stjecanja bar EUR 6 milijuna i (ii) društvo prodavatelj je držalo ili planira držati kvalificirane udjele kroz razdoblje od barem 12 mjeseci.
- Oslobođenje od oporezivanja prihoda od dividendi može se primijeniti ako su zadovoljeni sljedeći uvjeti:
 - 1) društvo koje isplaćuje dividendu je društvo koje kvalificira za primjenu EU 'Parent Subsidiary Direktive', dioničko društvo sa sjedištem u Luksemburgu, koje je u cijelosti oporezivo i nema jedan od oblika koji su navedeni u luksemburškom zakonu o porezu na dobit (LITL), ili nerezidentno dioničko društvo koje je u cijelosti obvezno na plaćanje poreza koji odgovara luksemburškom porezu na dobit u državi rezidentnosti;
 - 2) društvo koje prima dividendu jest rezident u Luksemburgu, u cijelosti oporezivo te ima jedan od oblika izlistanih u luksemburškom zakonu o porezu na dobit; dioničko društvo rezident u Luksemburgu, u cijelosti oporezivo i koje nema jedan od oblika izlistanih u LITL; domaća poslovna jedinica društva koje može primijeniti Parent Subsidiary Direktivu; domaća poslovna jedinica dioničkog društva, rezidenta u državi s kojom je Luksemburg sklopio Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ili domaća poslovna jedinica dioničkog društva ili kooperativnog društva, rezidenta u zemlji članici European Economic Area (EEA) (koja nije članica EU);
 - 3) na dan kad je prihod stavljen na raspolaganje, primatelj drži izravno (ili kroz transparentno društvo), u neprekidnom razdoblju od barem 12 mjeseci, barem 10% udjela u temeljnom kapitalu društva kćeri ili je cijena stjecanja bila barem EUR 1.2 milijuna.

RUMUNJSKA

- **Dobici od prodaje: oslobođenje se primjenjuje ako primatelj drži bar 10% temeljnog kapitala društva udjeli u kojem su prodani / transferirani uz razdoblje držanja od barem godinu dana.**
- Prihod od dividende koji primi rumunjsko društvo od drugog rumunjskog društva nije oporeziv.
- Dividende koje rumunjsko društvo primi od stranog društva u pravilu se uključuju u oporezivi prihod i oporezuju općom stopom poreza na dobit (16%). Međutim, dividende primljene od društva iz zemlje članice EU ili iz ne-EU država s kojom Rumunjska primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja oslobođene su poreza ako rumunjsko društvo primatelj drži bar 10% udjela u isplataljelu u neprekidnom razdoblju od barem godine dana.

Izvor: Zagrebačka banka d.d. i Unicredit grupa, studeni 2021.