

Preporuke za reformu poreznog sustava u 2023. godini

Zagreb, travanj, 2023.



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
Uvođenje mogućnosti dobrovoljnog prijavljivanja neprijavljene porezne obveze	4
Administrativne mjere za olakšanje poslovanja poduzetnika i Porezne uprave	4
Produljenje razdoblja za prijenos poreznog gubitka	5
Ispravak porezne obveze zbog nenaplativih potraživanja	5
Produljenje roka za predavanje prijave poreza na dohodak i poreza na dobit	7
Dospjeće porezne obveze za fizičke osobe	8
Porez na dohodak i obavezni doprinosi – rasterećenje davanja na plaće	10
Povećanje neoporezivog osobnog odbitka	10
Smanjenje porezne stope od 20% na 10% i s 30% na 25%	11
Primjena najviše mjesečne i najviše godišnje osnovice pri obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje.....	11
Povećanje osobnog odbitka po osnovi zdravstvenih potreba	13
Izmjena poreznog tretmana „primitka u naravi“	14
Povećanje novčanih nagrada i naknada.....	15
Rasterećenje davanja na pojedina primanja radnika.....	15
Oporezivanje primitaka od nagrada u obliku dodjele dionica i opcijske kupnje dionica.....	15
Uvođenje porezne olakšice za ulaganja u domaća visokotehnoška poduzeća	18
Normativno uređenje odredbi kojima se uređuje oporezivanje dohotka po osnovi kapitalnih dobitaka	19
Naknade namijenjene zdravlju radnika.....	20
Porezne olakšice za dodatno i dopunsko zdravstveno osiguranje	21
Uvođenje porezne olakšice po osnovi troška kamata na stambene kredite.....	21
Organiziranje aktivnosti za jačanje tima „team building“	22
Korištenje usluga taksi prijevoza na službenom putovanju	22
Uvođenje porezne olakšice kod privatnog korištenja službenih plug-in vozila.....	23
Proširenje opsega oslobođenja od oporezivanja prihoda od ulaganja u društva kćeri.....	23
Prilozi	28
Prilog 1 - Pregled rokova za podnošenje prijave za porez na dohodak i dobit	28
Prilog 2 - Pregled poreznih stopa i doprinosa na hrvatskom i konkurentskim tržištima.....	30
Prilog 3. – Preferencijalno oporezivanje opcijskog nagrađivanja u društvima s ograničenom odgovornošću u zemljama Europe	31
Prilog 4 - Pregled pravila o oporezivanju prihoda od ulaganja po zemljama u 2020. godini	33

Uvod

AmCham pozdravlja dosadašnje mjere za porezno rasterećenje predstavljene kroz dosadašnje krugove porezne reforme, a posebice ističe mjere za rasterećenje oporezivanja dohotka fizičkih osoba (proširivanjem mjesečne bruto osnovice nižeg poreznog razreda i snižavanjem 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 predlaže i određeno dodatno zakonsko jasnije uređenje).

Vrlo su pozitivno prihvaćena i porezna rasterećenja tzv. malih poduzetnika (niža stopa poreza na dobit i viši prag za oporezivanje isporuka 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.

S druge strane, AmCham nije zadovoljan uvođenjem jednokratnog dodatnog poreza na dobit, u smislu načina uvođenja tog poreza, obuhvata obveznika i visine poreza.

Neovisno o tome, smatrajući da napore na unaprjeđenju poreznog sustava treba nastaviti, 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. AmCham poziva na ulaganje daljnjih napora u smislu preventivnog djelovanja Porezne uprave, umjesto nametanja dodatnih poreznih obveza i prekršajnih kazni za minorne propuste.

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 **vrati odredba prema kojoj su mišljenja, upute i metodologije rada koje donosi Središnji ured Porezne uprave obvezujuća za sve ustrojstvene jedinice Porezne uprave.**

Poželjno je i drugačije uređenje izdavanja mišljenja Središnjeg ureda Porezne uprave poreznim obveznicima, izvan sustava obvezujućih mišljenja izdanih u za to predviđenom posebnom postupku. Bilo je slučajeva gdje Porezna uprava ni nekoliko godina od postavljenog upita nije izdala mišljenje. Stoga je nužno raditi na značajnom ubrzanju izdavanja mišljenja.

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. 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 daljnjoj 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“). AmCham pozdravlja sve promjene koje bi bile usmjerene smanjenju broja obrazaca, pojednostavljenju onih obrazaca koji bi ostali u upotrebi, smanjenju broja šifri kod popunjavanja (npr. PDV obrazac Velike Britanije ima 5-7 polja, a hrvatski više od 20 polja). Važno je ustrajati na provođenju mjera usmjerenih na poboljšanje investicijskog okruženja pojeftinjenjem i pojednostavljivanjem poslovanja u administrativnom smislu.

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. AmCham smatra da bi u Hrvatskoj trebalo produžiti razdoblje za iskorištenje poreznog gubitka s 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 nenaplativa potraživanja** 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 je priznao 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 konačno 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, usklađenjem 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 potraživanja u Belgiji propisuje se samo uvjet da se nenaplativo potraživanje 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 potraživanja 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.“

Daljnja pravila o smanjenju obveze PDV-a zbog nemogućnosti naplate propisana u članku 43. stavku 1. Pravilnika o PDV-u ostaju nepromijenjena: „Ako se naknadno umanji naknada zbog različitih vrsta popusta koje isporučitelj daje primatelju, kao što su popusti zbog ranijeg plaćanja, rabati i druge vrste odobrenja ili zbog nemogućnosti naplate, tada se umanjuje porezna osnovica na način propisan člankom 33. stavkom 7. Zakona o PDV-u.“

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 je, kada se radi o informacijama koje treba pribaviti iz inozemstva (i za fizičke i pravne osobe), često 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 uračunavanje 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 ako podatci iz inozemstva nisu dostupni do roka 31. ožujka, na pojednostavljen i unaprijed propisan način (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).

Dospijeće porezne obveze za fizičke osobe

Na temelju članka 54. stavka 1. Zakona o porezu na dohodak, Porezna uprava, primjenjujući poseban postupak utvrđivanja godišnjeg porez na dohodak, obvezna je, na temelju evidencija i podataka kojima raspolaže, odnosno podataka koje je dostavio porezni obveznik, utvrditi poreznom obvezniku godišnji dohodak ostvaren u poreznom razdoblju te razliku poreza i prireza za uplatu ili za povrat, o čemu izdaje privremeno porezno rješenje. U slučaju kada rješenje rezultira obvezom, porezno tijelo zadužuje utvrđenu poreznu obvezu i porezni obveznik je mora platiti.

U praksi se događa da, unatoč podacima kojima Porezna uprava raspolaže, porezna obveza nije ispravno utvrđena. Iako su za poreznog obveznika mogući daljnji administrativni koraci radi ispravka takvog rješenja (prigovor), prigovor ne odgađa izvršenje rješenja i porezni obveznik je dužan podmiriti poreznu obvezu u iznosu utvrđenom neispravnim rješenjem.

Često su iznosi takve porezne obveze izrazito visoki pa se porezni obveznik mora i zadužiti kako bi namaknuo sredstva i izbjegao ovrhu, koju Porezna uprava kod većih iznosa pokreće u najkraćem mogućem roku. Tek po okončanju prigovora, porezni obveznik može doći do svojih sredstava, a taj proces ponekad traje dugo.

AmCham ovdje naročito upućuje na činjenicu postojanja neusklađenosti rokova kod izdavanja privremenog poreznog rješenja u posebnom postupku. Naime, po izdavanju privremenog poreznog rješenja porezni obveznik ima 45 dana za podmirenje porezne obveze. Rok za podnošenje prigovora je 31. srpnja tekuće godine za prethodnu godinu, odnosno 30 dana od uručjenja rješenja (ako je ono uručeno nakon 30. lipnja), a rok za rješavanje poreznog tijela po izjavljenom prigovoru je 30 dana od kad je prigovor podnesen. Čak i kad bi se porezno tijelo držalo zadanih rokova za rješavanje po prigovoru (što u praksi često nije slučaj), to najčešće znači da porezno tijelo svoju odluku (ako se drži zadanih rokova) donosi unutar 60 dana od dana izdavanja rješenja, a rok za uplatu dužnog poreza (na temelju pogrešnog rješenja) je 45 dana.

Navedenu neusklađenost rokova i činjenicu da prigovor ne odgađa izvršenje AmCham smatra neopravdanim. Naime, i eventualni prigovor trebalo bi gledati kao sastavni dio posebnog postupka, tj. jedinstvene komunikacije između (prvostupanjskog) poreznog tijela i poreznog obveznika, a sve radi izdavanja jedinstvenog rješenja.

U skladu s tim AmCham predlaže da se u odredbe Zakona o porezu na dohodak vrati odredba koja je vrijedila do 19. ožujka 2020. godine, prema kojoj: *„Izjavljeni prigovor odgađa izvršenje privremenog poreznog rješenja do donošenja rješenja po prigovoru“*.

Nadalje, na slične probleme nailazi se i u postupcima utvrđivanja obveze poreza na dohodak za prethodna porezna razdoblja na temelju predane dobrovoljne prijave neprijavljenog dohotka. Radi se o novom postupku pa je i praksa poreznih ispostava o ovome još neustaljena. Međutim, u tim slučajevima porezna tijela neposredno rješavaju predmete bez provedbe ispitnog postupka, a to odmah znači i izdavanje rješenja kod kojega žalba ne odgađa izvršenje.

U ovom slučaju Porezna tijela se u pravilu pozivaju na članak 87. stavak 1. OPZ-a, tj. na to da je porezni obveznik u poreznoj prijavi naveo činjenice ili podnio dokaze na podlozi kojih se utvrđuje stanje stvari. Međutim, kod dobrovoljne prijave neprijavljenog dohotka može se raditi o vrlo složenim predmetima. U skladu s tim diskutabilno je može li se u ovakvim slučajevima uopće riješiti stvar bez provedbe ispitnog postupka, što posljedično rezultira pogrešnim rješenjima kod kojih žalba ne odgađa izvršenje rješenja, a navedene osobe moraju platiti značajne iznose poreznih obveza utvrđenih (pogrešnim) poreznim rješenjem.

Kako bi se izbjegle ovakve situacije, AmCham predlaže da se u Opći porezni zakon doda odredba na temelju koje: *„Žalba izjavljena na rješenje o obvezi poreza na dohodak po podnesenoj dobrovoljnoj prijavi inozemnog primitka iz članka 12.b stavka 1. Općeg poreznog zakona odgađa izvršenje rješenja“*.

Porez na dohodak i obavezni doprinosi – rasterećenje davanja na plaće

Unatoč znatnom napretku u poreznom rasterećenju rada, 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 još uvijek razmjerno 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 daljnje smanjenje 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. Tako bi se Hrvatska pozicionirala kao regionalni poslovni centar, u čemu joj pomažu članstvo u EU i zemljopisni položaj, a od 2023. godine i članstvo u eurozoni i tzv. schengenskom prostoru, dok odmaže skupo zapošljavanje.

AmCham predlaže **tri ključne mjere**:

- povećanje neoporezivog osobnog odbitka na 650 EUR;
- smanjenje stope poreza na dohodak od 20% na 10% i stope od 30% na 25%;
- primjenu najviše mjesečne i najviše godišnje osnove pri obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje.

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

Povećanje neoporezivog osobnog odbitka

Neoporezivi dio dohotka (tj. osobnog odbitka) već je nekoliko puta povećan. Međutim, AmCham smatra da bi daljnje povećanje na 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 650 EUR (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 s 30% na 25%

AmCham smatra da bi smanjenje stopa poreza na dohodak od 20% na 10% i 30% na 25% imalo 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 (posebno sada, u uvjetima znatne inflacije). To posredno ima pozitivan utjecaj na gospodarski rast u Hrvatskoj. Poznato je da je u Hrvatskoj u razdobljima nakon ranije provedenih poreznih rasterećenja veća gospodarska snaga stanovništva dovela do viših stopa gospodarskog rasta u značajnom iznosu generiranom osobnom potrošnjom.

Pri tome AmCham predlaže da se stopa poreza na dohodak od 20%, primjenjiva na tzv. godišnje dohotke (dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti i drugi dohodak), dohodak po osnovi dodjele dionica i 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 zakonskim izmjenama 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. S obzirom na to da je dio zaposlenika već izuzet iz plaćanja poreza (i prireza) na dohodak, izmjene isključivo u poreznom sustavu neće utjecati na najniže plaće. Uzimajući to u obzir, isključivo se smanjivanjem doprinosa može postići rasterećenje troška rada na svim razinama plaća.

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

U tom smislu, trenutno smanjenje opće stope doprinosa u kratkom roku nije realno (iako bi se i one u budućnosti morale sniziti u široj reformi mirovinskog i zdravstvenog sustava). Međutim, AmCham smatra da postoje opravdani razlozi za **ograničenje** iznosa 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), to ograničenje ne postoji za doprinos za zdravstveno osiguranje.

Ovime su naročito pogođeni poslodavci visoko kvalificiranih radnika jer 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 radnici koriste su u suštini ograničena, iz različitih razloga:

- za punu zdravstvenu uslugu postoji obveza plaćanja dopunskog doprinosa;
- zdravstvena usluga nije dostupna u realnom roku kada postoji potreba - nedostatni kapaciteti javnozdravstvenog sustava („liste čekanja“);
- određene lijekovi i liječenje HZZO ne pokriva pa ih radnici dodatno plaćaju iako je doprinos neograničen.

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

Osim toga, treba uzeti u obzir i izvore davanja u novcu (za vrijeme bolovanja). Naime, premda zaposlenici za vrijeme bolovanja imaju pravo na naknadu plaće, navedena naknada se u pravilu ne financira iz prikupljenih obveznih doprinosa za zdravstveno osiguranje (koji nisu limitirani) već navedeni trošak za „redovna“ bolovanja do 42 dana snosi poslodavac. Ovime se poslodavci dodatno dovode u nepovoljan položaj, jer osim što nadoknađuju plaću radniku koji je spriječen raditi (bolovanje do 42 dana), na puni iznos naknade imaju obračunati i obvezne doprinose.

Zato AmCham predlaže da se i obveza doprinosa za zdravstveno osiguranje ograniči kao što je ograničena obveza doprinosa za mirovinsko osiguranje, tj. do iznosa 6 prosječnih bruto mjesečnih/godišnjih plaća.

AmCham vjeruje da ovakvo ograničenje ne bi predstavljalo značajniji udar na proračun HZZO-a, budući da se radi o manjem broju zaposlenika, koji na godišnjoj razini ostvaruju bruto dohodak (plaća i ostali primici, primjerice bonusi) u iznosu većem od 100.000 eura (koliko otprilike iznosi najviša godišnja osnovica za obračun doprinosa za mirovinsko osiguranje – 1. stup).

Također, očekuje se 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 većoj potrošnji i većim prihodima države s aspekta poreza na dohodak i dodanu vrijednost.

Učinak predloženih AmCham-ovih izmjena poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja vidljiv je u sljedećoj 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	1.300,00	3.300,00	6.600,00	13.000,00	1.300,00	3.300,00	6.600,00	13.000,00
Porez i prirez (18%) ukupno	120,15	497,75	1.211,34	3.363,44	46,02	234,82	661,09	2.454,51
Neto primitak	919,85	2.142,25	4.068,66	7.995,94	993,98	2.405,18	4.618,91	8.904,87
Doprinos za zdravstveno osiguranje	214,50	544,50	1.089,00	2.145,00	214,50	544,50	1.089,00	1.353,51
Ukupan trošak za poslodavca (Bruto 2)	1.514,50	3.844,50	7.689,00	15.145,00	1.514,50	3.844,50	7.689,00	14.353,51
Efekt za radnika								
Uvećanje neto plaće					74,13	262,93	550,25	908,93
Postotak uvećanja neto plaće					8,06%	12,27%	13,52%	11,37%
Efekt za poslodavca								
Umanjenje troška plaće					0,00	0,00	0,00	791,49
Postotak umanjena troška plaće					0,00%	0,00%	0,00%	-5,23%

***Izvor: KPMG**

Povećanje osobnog odbitka po osnovi zdravstvenih potreba

Predlaže se priznavanje uvećanog osobnog odbitka kumulativno do 3.000 eura godišnje za zdravstvene potrebe poreznih obveznika, za iznos stvarnih troškova zdravstvenih usluga nastalih za vlastite potrebe u zdravstvenoj ustanovi ili kod zdravstvenog radnika privatne prakse koji su ovlaštteni/registirani za obavljanje zdravstvene zaštite u Republici Hrvatskoj u skladu s posebnim propisom, pod uvjetom da ti izdaci nisu plaćeni iz obveznog, dopunskog, dodatnog ili privatnog zdravstvenog osiguranja i ako nisu financirani iz dobivenih darovanja za te namjene.

Predloženi iznos je razuman u ovom trenutku, vodeći računa o fiskalnoj moći i primanjima hrvatskih građana. U provedbenom smislu predlaže se da porezni obveznik svoja prava na ime uvećanog osobnog odbitka za zdravstvene potrebe može ostvariti podnošenjem ZPP-DOH obrasca.

To uvećanje osobnog odbitka po osnovi zdravstvenih potreba smjelo bi se koristiti isključivo na temelju vjerodostojnih isprava i dokaza o plaćanju računa koji glase na poreznog obveznika, tj. na temelju fiskaliziranih računa koje je izdala zdravstvena ustanova ili zdravstveni radnik privatne prakse koji su ovlaštteni/registirani za obavljanje zdravstvene zaštite u Republici Hrvatskoj u skladu s posebnim propisom.

Pretpostavka je da bi ovu olakšicu koristili oni građani koji imaju visoka primanja i čije su plaće trenutačno opterećene značajno većim troškom doprinosa za zdravstveno osiguranje, koji nije razmjerni višem standardu zdravstvenih usluga i većem opsegu prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja. S druge strane, ne radi se o značajnom broju građana pa se zbog tih promjena propisa ne očekuju znatniji izravni utjecaji na prihode Državnog proračuna.

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 oporezivi primitak radnika (osim određenih iznimki propisanih 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, tj. do efektivne porezne stope koja može dosegnuti čak 125,43% (ako je osoba u višem poreznom razredu).

Dodatno, nije propisan drugačiji porezni tretman ovisno o tome plaća li obvezu poreza i doprinosa 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 to preskupo;
- u slučaju da plaća zaposlenik, on mora platiti više poreza i doprinosa nego li je vrijednost onoga što mu je poslodavac dao, pa jednostavno nema financijskog motiva prihvatiti takve primitke.

Napominjemo da je ovo pitanje bilo djelomično regulirano u prošlosti Pravilnikom o porezu na dohodak NN 140/03, članak 17. stavak 11., iz kojeg tumačimo da nije postojala obveza „ubručivanja“ kada je poreznu obvezu snosio radnik. Ponovno uvođenje ovo odredbe predstavljao bi dobar temelj za daljinu pozitivnu nadogradnju propisa.

Iz informativnog istraživanja 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 ako 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 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 ubručuju za potrebe izračuna poreza i doprinosa.
Austrija	U pravilu, Austrija primitke u naravi tretira bruto za potrebe izračuna poreza i doprinosa.

S obzirom na navedeno i na potrebu pronalaženja dodatnih modela nagrađivanja i stimuliranja radne snage u Hrvatskoj, AmCham predlaže da se razmotri **brisanje iz Zakona odredbe** koja **propisuje uvećavanje osnovice za pripadajuće poreze i doprinose** u odnosu na oporezivanje primitaka u naravi jer čini takve primitke izrazito nekonkurentnim i administrativno složenim 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 pozdravlja provedeno povećanje neoporezivog iznosa „Novčane nagrade za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika“ (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.), ali predlaže i povećanje neoporezivih naknada koje dugo nisu mijenjane pa ih je inflacija učinila nedostatnima. Naime, s obzirom na opći značajniji porast cijena prošle i ove godine, predlaže se razmotriti povećanje neoporezivih iznosa naknada kao što su npr. dnevnice za službeni put u tuzemstvo i inozemstvo.

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 koji treba 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). Više detalja daje se 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 članska 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 bilo bi samo u svrhu zadovoljavanja forme jer suštinski ne bi bilo drugih promjena – ni unutar društva (osim formalnosti), a ni u radnopravnom 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 sudjelovanjem u kapitalu, a time i dobiti društava, što jamči ostanak u kompaniji;
- plaće i slični primici u 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. u 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 (procjene), za potrebe utvrđivanja porezne osnovice, a koje uključuju:

- propisani obrazac na kojem se procjena radi;
- mogućnost dogovora procjene za potrebe opcijskog plana s Poreznom upravom;
- pojednostavljeni kriterij utvrđivanja vrijednosti društva prema određenim knjigovodstvenom vrijednostima (NAV).

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

Porezni propisi propisuju da se primitci po osnovi sudjelovanja u opcijskom planu smatraju neto primitkom pa efektivna stopa, zbog propisanog zahtjeva za preračun na bruto, iznosi 30,89% (za poreznog obveznika s 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:

- primici 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% primijeni **jedinstvena stopa od 10%**, koja je trenutno primjenjiva na dividende, kamate i kapitalne dobitke,

čime bi se isključila 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.

Uvođenje porezne olakšice za ulaganja u domaća visokotehnološka poduzeća

Novoosnovana visokotehnološka poduzeća (tzv. start-upovi) u pravilu počinju stvarati prihod, odnosno ostvarivati dobit tek po proteku nekoliko godina, iz razloga što im navedeno vrijeme treba za razvoj i distribuciju visokotehnološkog proizvoda. S obzirom na to, opstanak ovih poduzeća u početnom razdoblju prvenstveno ovisi o tzv. „poslovnim anđelima“ (osobama koje su spremne financirati *start-upove*).

Naime, zbog svoje strukture i specifičnosti *start-upovi* u pravilu ne mogu koristiti klasične oblike financiranja (zajmovi poslovnih banaka/obveznice i sl.), a u praksi je uočeno da je najveći razlog neuspjeha *start-upova* nedostatak financijskih sredstava u početnom razdoblju, a ne nedostatak kvalitetnih ideja i projekata. Stoga se *start-upovi* za potrebe financiranja okreću osobama – poslovnim anđelima - koje su spremne uložiti svoja financijska sredstva bez obzira na rizike koji prate takva ulaganja i potencijalno nepovoljan konačan rezultat.

Mnoge su europske države prepoznale važnost *start-upova*, kao i važnost osiguranja njihovog kontinuiranog financiranja tijekom razdoblja u kojemu ove kompanije ne ostvaruju prihode dostatne za financiranje njihovih troškova. Zato su, kako bi osigurale ekosustav koji potiče i omogućava razvoj *start-upova*, mnoge države ponudile različite modele poticanja ovakvog financiranja putem poreznih olakšica, a među njima je najpopularniji model porezne olakšice po osnovi umanjjenja porezne obveze za iznos ulaganja u *start-up*.

S obzirom na evidentan porast broja *start-upova* u Hrvatskoj, posebice u informatičko-komunikacijskom („ICT“) sektoru te uzimajući u obzir činjenicu da čak i bez poticajnog ekosustava za novoosnovana poduzeća Hrvatska ima dva „jednoroga“ u ICT sektoru, AmCham smatra bitnim poticati daljnja ulaganja u *start-upove*.

U skladu s tim AmCham predlaže da se razmotri **primjena modela poticanja ulaganja u *start-upove* kroz poreznu olakšicu po osnovi umanjjenja porezne obveze za iznos ulaganja**, a koji bi se sastojao od sljedećeg:

- porezna olakšica u obliku umanjjenja porezne obveze bila bi primjenjiva na sve fizičke osobe koje su obavile „kvalificirano ulaganje“ i koje ostvaruju dohodak;

- iznos ukupnog umanjenja porezne obveze bio bi ograničen na 35% „kvalificiranog ulaganja“ ili 200.000 EUR (u obzir se uzima niži prag);
- umanjenje porezne obveze bilo bi moguće za porezno razdoblje u kojemu je izvršeno ulaganje, kao i za pet poreznih razdoblja koja slijede nakon poreznog razdoblja u kojemu je izvršeno ulaganje.

Prijedlog je da se ta olakšica propiše odredbama Zakona o porezu na dohodak, dok bi se posebnim propisom o potporama iz nadležnosti Ministarstva gospodarstva riješila preostala pitanja koja se odnose na reguliranje ulaganja u *start-upove*, kao što su definiranje *start-upova* za potrebe porezne olakšice, definiranje „kvalificiranog ulaganja“ i sl.

Sve to bi trebalo utjecati na pozitivne ishode vezane uz ulaganja u novoosnovana domaća visokotehnoška poduzeća, kao što je već identificirano u studiji "*Effectiveness of tax incentives for venture capital and business angels to foster the investment of small medium enterprises and start-ups*", koju je financirala Europska komisija, a koji uključuju:

- otvaranje radnih mjesta;
- povećanje istraživanja i razvoja, kao i inovacija;
- odabir "dobrih" ulaganja;
- profesionalizaciju poduzeća;
- preraspodjelu kapitala; i
- porast otpornosti na krize.

Uvođenje poreznih olakšica po osnovi ulaganja u domaća visokotehnoška poduzeća na predloženi način dovelo bi do smanjenja porezne obveze „poslovnih anđela“, a time, posljedično, i do smanjenja prihoda po osnovi poreza na dohodak. Međutim, s druge strane treba imati u vidu to da bi se gubitak javnih prihoda po ovoj osnovi nadoknadio povećanjem javnih prihoda (obveznih doprinosa i poreza na dohodak) po osnovi novozaposlenih osoba, a kasnije po osnovi poreza na dobit *start-upova*. Naime, zbog prirode poslovanja tih društava, a posebno kompanija iz ICT sektora, značajan dio primljenih ulaganja (prema nekim istraživanjima oko 80%) bi se trošio na plaće novih zaposlenika.

U skladu s tim očekivanje je da bi, uzimajući u obzir predloženi model poticaja, praznina nastala u rashodovnoj strani proračuna u cijelosti trebala biti pokrivena kratkoročnim do srednjoročnim povećanjem zapošljavanja i plaćanja davanja (obveznih doprinosa i poreza) na plaće, kao i svih benefita koji proizlaze iz zadržavanja visokotehnoška poduzeća s izvoznim potencijalom u Hrvatskoj.

Ovaj prijedlog je u skladu sa Strategijom digitalne Hrvatske za razdoblje do 2032. godine ([NN 2/2023](#)) u poglavlju Digitalna tranzicija gospodarstva.

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 o tome je li uopće došlo do oporezivanja dohotka i koja je osnovica za obračun poreza, tj. koliki je kapitalni dobitak.

Vežano 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 razdoblja od dvije godine, ovisno o tome radi li se 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 o tome 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, AmCham smatra 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 o tome kako će Porezna uprava procijeniti nabavnu i prodajnu vrijednost udjela da bi utvrdila odgovara li ono što je porezni obveznik prijavio 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 AmCham smatra da to pitanje treba urediti na dogovarajući način, pogotovo jer se često radi o transakcijama velike vrijednosti.

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

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 2023. godinu i projekciji plana za 2024. i 2025. koje je javno dostupno, prihodi HZZO-a od doprinosa bi u ovoj godini trebali iznositi cca 3.7 milijardi eura. Usporedbe radi, prihodi od poreza na dobit u 2023. bi trebali iznositi cca 1,6 milijardi eura. 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.

Porezne olakšice za dodatno i dopunsko zdravstveno osiguranje

AmCham pozdravlja uvođenje mogućnosti neoporezive isplate premija dopunskog i dodatnog zdravstvenog osiguranja za radnike do 338,81 eura godišnje po radniku i, u skladu s ranijim preporukama, predlaže maksimalni iznos porezne olakšice dodatnog i dopunskog zdravstvenog osiguranja od 1.000 eura godišnje. Takvu poreznu olakšicu bi mogli koristiti porezni obveznici koji su sami snosili teret troška dodatnog i dopunskog zdravstvenog osiguranja na godišnjoj razini, podnošenjem ZPP-DOH obrasca. Time bi se dodatno potaklo korištenje privatnih zdravstvenih usluga, čime bi se rasteretio javni zdravstveni sustav. AmCham smatra da uvođenjem ove mjere administrativni teret Poreznoj upravi ne bi trebao biti značajan jer se podaci o uplaćenim premijama osiguranja mogu jednostavno prikupiti od osiguravajućih kuća.

Primjer zemlje koja primjenjuje porezne olakšice za premiju zdravstvenog osiguranja je Portugal, gdje se premija zdravstvenog osiguranja koristi kao porezno priznati odbitak za obračun poreza na dohodak. Odbitak je ograničen, određuje se ovisno o drugim poreznim olakšicama i ovisi o iznosu oporezivog dohotka, a maksimalni iznos olakšice je 1.000 eura.

Uvođenje porezne olakšice po osnovi troška kamata na stambene kredite

AmCham predlaže uvođenje porezne olakšice (uvećanje osobnog odbitka) po osnovi troška kamata na stambene kredite kojima se rješava stambeno pitanje poreznog obveznika, bilo putem kupnje stambenog prostora ili izgradnje/dogradnje/rekonstrukcije/dovršenja stambenog prostora.

Takve olakšice su ukinute prije dosta godina, sa objašnjenjem kako Porezna uprava nema dovoljno resursa obrađivati sve takve zahtjeve. S obzirom na opći porast inflacije koji se ponajviše očituje u stambenom sektoru, ovakva mjera bi značajno pridonijela ohrabrirvanju mladih obitelji na rješavanje stambenog pitanja i ostanak u Hrvatskoj.

AmCham smatra kako uvođenjem ovakve mjere administrativni teret Poreznoj upravi ne bi trebao biti značajan jer se podaci o ostvarenim uvjetima za poreznu olakšicu mogu koristiti od kreditnih institucija (banaka) koje prilikom odobravanja takvih kredita prikupljaju sve bitne informacije o namjeni kredita (tj. da li se time rješava stambeno pitanje poreznog obveznika), te koje također raspolažu sa svim podacima o trošku kamata po takvim kreditima od banaka.

Uvećanje osobnog odbitka po ovoj osnovi bi se moglo koristiti na godišnjoj razini (putem ZPP-DOH obrasca), a temeljem dokaza koji bi pripremala kreditna institucija (banka) i slala svakom poreznom obvezniku korisniku kredita kao i Poreznoj upravi.

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 550 eura 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 ta 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, nastoje 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 i ne bi trebao biti pokriven iz dnevnica radnika.

AmCham smatra da 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. Ovo je posebno važno u vremenu snažnog rasta svih troškova (kao sada), gdje su neoporezivi iznosi dnevnica ionako teško dostatni i za pokriće troškova prehrane i pića, čemu su dnevnicu primarno i namijenjene.

Uvođenje porezne olakšice kod privatnog korištenja službenih plug-in vozila

Ako društvo posjeduje tzv. plug-in vozila (BEV i PHEV), koja 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.

Proširenje opsega oslobođenja od oporezivanja prihoda od ulaganja u društva kćeri

Rezultat poslovne aktivnosti pravne osobe, trgovačkog društva ili druge osobe obveznika poreza na dobit („Društvo“) obično se oporezuje na razini te osobe. Ta se dobit nakon oporezivanja zatim može:

- isplatiti investitoru, tj. članu Društva - 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 odražavaju 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.

Pravila o oslobođenju od oporezivanja prihoda od ulaganja („PEX pravila“) koriste zaštitu takvih prihoda od ulaganja od dvostrukog oporezivanja: na razini društva u koje se ulaže i zatim na razini ulagača te 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.

Pregled pravila o oporezivanju prihoda od ulaganja po zemljama nalazi se u Prilogu 4.

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

- prihod od dividendi i udjela u dobiti potpuno 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.

Tako naš porezni sustav šalje poruku da isplaćena dobit ima povoljniji porezni status te je preferirana opcija u odnosu na zadržavanje dobiti s ciljem daljnjeg ulaganja. Takva porezna pravila 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 ako 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 hrvatskom poreznom zakonodavstvu već postoje pravni preduvjeti za primjenu punog oslobođenja od oporezivanja prihoda 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 - oni se ne mogu odbiti za porezne svrhe 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 s oporezivanjem dohotka, kapitalni dobiti fizičkih osoba od prodaje financijske imovine koja je držana u razdoblju duljem od

dvije godine ne podliježu oporezivanju. Takvo oslobođenje pri oporezivanju porezom na dobit trenutno nije predviđeno.

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

Prijedlog se odnosi na uključenje novih odredbi u 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."*

*(*postotak udjela trebalo bi odrediti; AmCham za sada nije dao prijedlog)*

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 s društvima kapitala (dioničko društvo ili društvo sa ograničenom odgovornošću) i/ili drugim trgovačkim društvima, obveznicima poreza na dobit u Republici Hrvatskoj.

Dodatno, u skladu s 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 navedenih pravila, hrvatska Porezna uprava može ograničiti mogućnost zlouporabe oslobođenja.

Pozitivni učinci na zadržavanje dobiti radi daljnjeg investiranja su sljedeći:

- kroz postojeće porezne propise šalje se poruka da je isplata dobiti prihvatljivija opcija od njenog zadržavanja radi daljnjeg 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 s 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 se moglo privući ulagače da ulagačka društva za regionalne investicije češće smještaju u Hrvatskoj nego u drugim državama s prihvatljivijim PEX pravilima, što je trenutno slučaj. Tak bi Hrvatska bila konkurentnija u usporedbi s drugim državama u regiji i u Europskoj uniji.

Propisivanjem oslobođenja od oporezivanja i za dobitke od prodaje udjela u društvima, 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 tako povećali prihodi državnog proračuna. Ta bi društva i 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, kao i smanjenja naknada za nezaposlenost i eventualnih socijalnih 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 učinkovito 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. Tako bi se ograničio broj društava koja bi se kvalificirala za to 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 ¹	31. ožujka		
Slovačka ²	31. ožujka	30. lipnja	30. rujna
Češka ³	1. travnja	1. srpnja	1. studenoga
Austrija ⁴	30. travnja	30. lipnja	31. ožujka / 30. travnja
Poljska	30. travnja		
Srbija	15. svibnja		
Mađarska ⁵	20. svibnja	20. studenoga	
Slovenija ⁶	31. svibnja	31. srpnja	
Njemačka ⁷	31. srpnja	28. veljače	
Italija	30. studenoga		

*u tekućoj godini za prethodnu godinu

¹ U Distriktu Brčko rok je 28.2.

²Lipanj ako su porezna tijela primila obavijest o produljenju roka. Rujan za osobe koje ostvaruju prihode iz stranih izvora.

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

⁴Lipanj za osobe koje podnose elektroničkim putem, a 31. ožujka / 30. travnja sljedeće godine ako osobe zastupa ovlašteni porezni savjetnik.

⁵Ako porezni obveznik nije osobno odgovoran za nedostatak podataka za podnošenje.

⁶Samo ako pojedinac ne dobije obračun od vlade do 31. svibnja.

⁷Ako se podnosi uz pomoć poreznog savjetnika, drugu sljedeću godinu (npr., 28. veljače 2023. za poreznu prijavu za 2021.)

¹

b) Porez na dobit

Datumi za prijavljivanje poreza na dobit ²			
	Rok*	Produljenja roka	
Hrvatska ¹	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. srpnja	28. veljače	
Srbija ⁹	30. lipnja		
Italija ¹⁰	30. studenoga		

*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.

⁴31. travnja ako se podnosi elektronički. Lipanj 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.

⁸ Ako se podnosi uz pomoć poreznog savjetnika, drugu sljedeću godinu (npr., 28. veljače 2023. za poreznu prijavu za 2021.).

⁹Ili 180 dana nakon kraja poslovne godine društva.

¹⁰Ili 11 mjeseci nakon kraja poslovne godine društva.

² research.ibfd.org - Country Tax Guides ; Pristupano: 28.02.2023
research.ibfd.org - Country Tax Guides ; Pristupano: 28.02.2023.

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 EUR 995.421,06 18% - za ostvareni prihod jednak ili veći od EUR 995.421,07	10%	19%	16%	15%	21% 15% za mikro poduzetnike 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% + prizrez do 18% (najviša stopa se primjenjuje na godišnji oporezivi dohodak iznad EUR 47.780,28	10%	15%-23% (ovisno o visini dohotka)	10%	10% (+10% za godišnje dohotke od EUR 31.702 do EUR 63.396,40 odnosno +15% za dohotke iznad EUR 63.396,40)	19% (25% za iznos godišnjeg dohotka koji je premašio EUR 41,445.46) 15% za mikro poduzetnike 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: 19,02% do 19.72% (ograničeno)	Zaposlenik: 11% (djelomično ograničeno) Poslodavac: 33.8%* (djelomično ograničeno)	Zaposlenik: 35% (neograničeno) Poslodavac: 2.25% + 4 % za teške uvjete rada ili 8% za posebne uvjete rada (neograničeno)	Zaposlenik: 19,9% (ograničeno) Poslodavac: 15,15% (ograničeno)	Zaposlenik: 13,4% (djelomično ograničeno) Poslodavac: 35,2% (djelomično ograničeno)

Izvor: KPMG, ožujak 2023.

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 u 2020. godini

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

- Dobiti od prodaje dionica općenito se oporezuju stopom poreza na dobit od 10%. Dobiti 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

- Dobiti 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

- Dobiti 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 isplatitelju u neprekidnom razdoblju od barem godine dana.

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