

# Kako se pod krinkom proširenja 'povoljnijeg' poreznog tretmana namjerava povećati porezni teret

Na primitak prema osnovi dodjele vlastitih dionica ili opcijske kupnje koji se tretira kao dohodak od kapitala trenutno se primjenjuje porezna stopa od 24 posto. No sada je Vlada predložila dodatno povećanje porezne stope na 36 posto, a isplate iz dobiti trenutno se oporezuju po 12 posto

**R**azne skupine poreznih obveznika iskazale su interes za proširenje mogućnosti da se dodjela ili opcijska kupnja dionica prema osnovi nesamostalnog rada tretira na porezno povoljniji način kao dohodak od kapitala. Vlada je u predloženim izmjenama Zakona o porezu na dohodak to proširenje prihvatila, ali uz povećanje porezne stope za takve primitke s 24 posto na 36 posto. Analizirali smo predložene izmjene i zaključili da će u većini slučajeva povećati porezni teret.

## Upitni uvjet

Pri ocjeni ukupnog poreznog tereta bitno je uočiti da je jedan od uvjeta za primjenu ovog 'povoljnijeg' poreznog tretmana i uvjet da primitci moraju biti ostvareni 'po osnovi udjela u dobiti' (dalje: upitni uvjet). Naime, postavlja se pitanje tumačenja ovog uvjeta te je li on u prijedlog uključen namjerno i ako jest, s kojom točno svrhom.

Treba podsjetiti da je taj upitni uvjet uveden još 2004. kada je dodjela ili opcijska kupnja vlastitih dionica prvi put mogla porezno biti tretirana povoljnije kao dohodak od kapitala. Smatramo da je njegova svrha bila osigurati da, ako se radniku ili članu uprave daje primitak koji se porezno tretira kao dohodak od kapitala, taj primitak ne smije biti priznat kao rashod u obračunu poreza na dobit (za razliku od troška plaće ili drugog dohotka). Pritom se nije vodilo računa o tome da davanja radnicima ili članovima uprave prema računovodstvenim propisima u pravilu trebaju biti priznata kao rashod (a ne kao isplata iz dobiti). No praksa je pokazala da je taj upitni uvjet Ministarstvo financija tumačilo na način da je određena dodjela vlastitih dionica ili opcijska kupnja mogla biti tretirana kao dohodak od kapitala ako takvo davanje nije priznato kao rashod u obračunu poreza na dobit, bez obzira na to je li računovodstveno prikazano kao rashod ili



piše **MAJA DAMJANOVIĆ**,  
Sigma business consulting  
maja.damjanovic@sigmabc.eu

kao isplata iz dobiti (npr. Ministarstvo financija je u mišljenju od 29. ožujka 2006. zauzelo stajalište da je '...potrebno za iznos rashoda osoblja, koji se prema poreznom propisu evidentira kao udio u ostvarenoj dobiti, uvećati osnovicu poreza na dobit'). No treba uzeti u obzir i činjenicu da je u vrijeme kada je uveden taj posebni porezni tretman (uključujući i upitni uvjet) na takav oblik dohotka bila primjenjiva najniža stopa poreza na dohodak, i to jednaka kakva je u to vrijeme bila primjenjiva na dividende. Poslije je primjenjiva stopa povećana, pa je trenutno na primitak prema osnovi dodjele vlastitih dionica ili opcijske kupnje koji se tretira kao dohodak od kapitala primjenjiva stopa od 24 posto.

## Iskrivljena slika

No sada je Vlada predložila dodatno povećanje porezne stope na 36 posto, a isplate iz dobiti (tj. dividende) trenutno se oporezuju po 12 posto. Kao obrazloženje za to povećanje porezne stope Vlada je dala argument da se prema osnovi dohotka koji se smatra dohotkom od kapitala ne plaćaju obvezni doprinosi. S druge strane, učinak spomenutog upitnog uvjeta (da primitci moraju biti ostvareni 'po osnovi udjela u dobiti') nije uzet u obzir, što iskrivljuje sliku o stvarnom ukupnom poreznom teretu. Zbog toga se postavlja pitanje je li Vlada zaista imala namjeru ovo proširenje posebnog poreznog tretmana omogućiti uza spomenuti upitni uvjet sa svrhom da bi takav porezni tretman (kod kojeg se ne plaćaju doprinosi) bio omogućen uz uvjet nepriznavanja za porez na dobit. Ako jest, onda ovaj prijedlog Vlade (čiji cilj je trebao biti porezno rasterećenje troškova rada) za većinu slučajeva uopće ne dovodi do poreznog rasterećenja, već upravo suprotno do povećanja ukupnog poreznog tereta. Prema trenutnom prijedlogu, da bi radnik bio nagrađen na ovaj porezno 'povoljniji' način, u onim



slučajevima u kojima ima bruto naknadu za rad uključujući i ovaj primitak do 42 tisuće kuna na mjesec, poslodavac bi primjenom ovog 'povoljnijeg' poreznog tretmana imao ukupan teret poreza i doprinosa za čak 11 posto veći nego da je isplatio nagradu koja se porezno tretira kao plaća!

Limit od 42 tisuće kuna bruto plaće navodimo stoga što se predlaže podizanje poreznog razreda za stopu od 24 posto do 30 tisuća kuna. Uzmemo li bruto plaću od 42.250 kn te taj iznos umanjimo za 20 posto doprinosa iz plaće, dobivamo 33.800 kuna (dohodak nakon doprinosa iz plaće) te ako od toga oduzmemo osnovni osobni odbitak od 3800, dobivamo poreznu osnovicu od 30 tisuća kuna. Znači, od 1. siječnja 2019. viša porezna stopa od 36 posto bila bi primjenjiva na bruto plaće od oko 42 tisuće kuna. Naravno, u praksi to može varirati ovisno o osobnim odbicima, ali za ovu je simulaciju korišten samo osnovni osobni odbitak.

Istina, ukupni teret poreza i doprinosa kod primjene ovog poreznog tretmana u nekim bi slučajevima ipak manji u odnosu na tretman plaće za čak 31 posto. No to bi vrijedilo samo za radnike koji će ostvarivati vrlo uzak raspon plaća, i to one u kojima bi redovne naknade za rad zajedno s ovim primitkom iznosile otprilike od 42 do 48 tisuće kuna na mjesec. No nakon tog limita porezno opterećenje plaća pada zbog učinka najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa (trenutačno oko 577 tisuća kuna na godinu). Stoga, ako bi dodjela vlastitih dionica ili opcijska kupnja bila omogućena radniku čija redovna plaća već prelazi ovaj limit (bruto plaća iznad oko 48 tisuća kuna na mjesec), porezno opterećenje nagrade koja se porezno tretira kao plaća u odnosu na predloženi 'povoljniji' porezni tretman daje razliku od samo jedan posto!

U slučaju ako poslodavac plaća porez na dobit prema stopi od 12 posto, usporedba poreznog opterećenja

**Postavlja se i pitanje zašto nije omogućen jednak porezni tretman i za dionice i za udjele, odnosno zašto se odnosi samo na dionička društva, a ne i na društva s ograničenom odgovornošću.**

**Neravnopravnost je postojala i ranije, ali to nije razlog za njeno zadržavanje**

daje drugačije rezultate, ali nagrađivanje putem vlastitih dionica vjerojatnije je za veće poslodavce koji porez na dobit plaćaju prema stopi od 18 posto.

### **Dodatne nejasnoće**

Osim toga, trenutačni prijedlog zakonskih odredbi uvodi i dodatne nejasnoće vezane uz spomenuti upitni uvjet. Primjerice, nije jasno kako bi ovaj uvjet bio tumačen ili primijenjen i provjeravan ako je isplatelj inozemna osoba koja ne plaća hrvatski porez na dobit.

Nadalje, postavlja se pitanje zbog čega jednaki porezni tretman nije omogućen i za dionice i za udjele, odnosno zbog čega je prilikom predlaganja ovog proširenja mogućnost 'povoljnijeg' poreznog tretmana zadržana samo za dionička društva (čiji kapital je podijeljen na dionice), a nije predložena i za društva s ograničenom odgovornošću (čiji je kapital podijeljen na udjele). Ovaj problem neravnopravnosti (u korist dioničkih društava) postojao je i ranije, ali to nije razlog za zadržavanje takve neravnopravnosti. Postoje i druge nejasnoće. Na primjer, u dijelu u kojem se prijedlog novih stavaka 2. i 3. članka 68. Zakona o porezu na dohodak odnosi na radnike nije jasno zbog čega se u stavku 3. navodi uvjet da u pitanju moraju biti radnici tuzemnog društva, a takav uvjet nije naveden u stavku 2. Također, prijedlog novog stavka 3. članka 68. se odnosi na realizaciju prava iz opcijskog ugovora, no taj stavak ne navodi da se opcijski ugovor mora odnositi na vlastite dionice, dok su stavci 1. i 2. istog članka u dijelu u kojem se odnose na opcijske ugovore jasno ograničeni na opcijske ugovore za kupnju vlastitih dionica. Još jedan primjer nejasnoće je i to što bi se stavak 3. članka 68. trebao, osim na radnike i članove uprava, primjenjivati i na fizičke osobe koje nisu u radnom odnosu s isplateljem, no nije jasno koji je točno obuhvat ovih osoba. ■