



Oporezivanje konačnih dohodaka ostvarenih u tuzemstvu i inozemstvu

Milivoj Friganović, mag. oec.

U prošlom broju RiPup-a (1/2018) pisali smo o posebnom postupku utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak za 2017. koji Porezna uprava donosi po službenoj dužnosti za godišnji dohodak dok u ovom broju pišemo o načinu oporezivanja konačnog dohotka ostvarenog u tuzemstvu i inozemstvu čime zaokružujemo ovu problematiku za utvrđivanje i oporezivanje ukupnog dohotka za 2017.

Sadržaj:

1.	Konačni dohodak	145
1.1.	Podjela dohotka na godišnji dohodak i konačni dohodak	145
1.2.	Konačni dohodak	145
1.3.	Način oporezivanja konačnog dohotka ovisi o tome da li je ostvaren u RH ili u inozemstvu	146
2.	Utvrđivanje i oporezivanje konačnog dohotka ostvarenog u RH	147
2.1.	Dohodak od imovine i imovinskih prava	147
2.1.1.	Dohodak ostvaren od davanja u zakup ili najam nekretnina i pokretnina	148
2.1.2.	Dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova	148
2.1.3.	Dohodak od vremenski ograničenog ustupa imovinskih prava	149
2.1.4.	Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava	149
2.1.5.	Dohodak od otuđenja posebnih vrsta imovine	151
2.2.	Dohodak od kapitala	151
2.2.1.	Dohodak od kapitala po osnovi kamata	151
2.2.2.	Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga	152
	<i>Primjer 1. - Izračun dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja za 2017.</i>	153
2.2.3.	Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka	153
2.2.4.	Dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica	155
2.2.5.	Dohodak od kapitala po osnovi dividendi i udjela u kapitalu	155
2.3.	Dohodak od osiguranja	156
3.	Oporezivanje konačnog dohotka ostvarenog u inozemstvu	157
4.	Primjeri popunjavanja obrasca INO-DOH i obračuna konačnog poreza	158
	<i>Primjer 2. - DIVIDENDA – AUSTRIJA</i>	158
	<i>Primjer 3. - KAMATA - SLOVENIJA</i>	159
	<i>Primjer 4. - KAPITALNI DOBITAK - JAPAN</i>	160



1. Konačni dohodak

Prema članku 12. Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 115/16 – u daljnjem tekstu: Zakon), dohodak je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju, osim ako je ovim Zakonom drukčije uređeno. Dohodak se utvrđuje kao **godišnji dohodak** ili kao **konačan dohodak**.

Dohodak se može utvrđivati i u **paušalnom iznosu** te se tako utvrđeni dohodak **smatra konačnim**.

Dohodak se može utvrđivati i **zajedničkim obavljanjem samostalne djelatnosti ili zajedničkim korištenjem imovine i imovinskih prava**.

Izemni dohodak je dohodak koji rezident ostvari u inozemstvu ili iz inozemstva. Dohodak ostvaren u stranoj valuti preračunava se u kunsku protuvrijednost primjenom srednjeg tečaja Hrvatske narodne banke na dan isplate. Na dalje, prema članku 11. stavku 4. Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 10/17 i 128/17 – u daljnjem tekstu: Pravilnik), oporezivi primici od kojih je porezni obveznik dužan platiti porez u tuzemstvu, a ostvareni su u inozemstvu (izravno ili neizravno) u stranoj valuti, preračunavaju se u kunsku vrijednost **prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke važećem na dan primitka**. Iznimno, ako se dan primitka tijekom poreznog razdoblja **ne može točno utvrditi**, preračunavanje na srednji tečaj Hrvatske narodne banke **obavlja se s 31. prosinca** godine u kojoj je oporezivi primitak u inozemstvu ostvaren, a u slučaju poreznog razdoblja kraćeg od kalendarske godine, **na posljednji dan u mjesecu s kojim završava to kraće porezno razdoblje**.

1.1. Podjela dohotka na godišnji dohodak i konačni dohodak

Dakle, prema članku 12. Zakona, koji se primjenjuje od 1. siječnja 2017. uveden je tzv. dvojni (dualni) sustav oporezivanja dohotka u RH i to:

1) **godišnji dohodak** kojim se smatra **dohodak od nesamostalnog rada (plaća), dohodak od samostalne djelatnosti i drugi dohodak** koji se ne smatra konačnim dohotkom i za koji se utvrđuje **godišnji porez na dohodak** rješenjem Porezne uprave a na temelju podnesene **godišnje porezne prijave od strane poreznog obveznika ili u posebnom postupku kojeg provodi Porezna uprava**. Progresivne stope kod obračunavanja predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada iznose **24%** (na mjesečnu poreznu osnovicu do 17.500,00 kn) i **36%** (na poreznu osnovicu iznad 17.500,00 kn).

Prema članku 24. stavku 5. Zakona, obračunati predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada **umanjuje se za 50% umirovljenicima** po osnovi ostvarenog dohotka od mirovine ili **poreznim obveznicima** (radnicima) koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u **I. skupinu** po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara (to znači da je faktična stopa **12%**). Na temelju Odluke o razvrstavanju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave prema stupnju razvijenosti (Nar. nov., br. 158/13.), jedinice lokalne samouprave razvrstavaju se prema indeksu razvijenosti na I. i na ostale skupine.

2) **konačni dohodak** - se smatra dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i dohodak od osiguranja te

drugi primici **koji se smatraju konačnim** (što znači da im se ne utvrđuje godišnji porez na dohodak). Na konačni dohodak primjenjuju se proporcijalne stope od **12%, 24% i 36% bez priznavanja osobnih odbitaka** koje ne mogu iskoristiti po osnovi ostvarenih konačnih dohodaka.

1.2. Konačni dohodak

Dakle, prema članku 55. Zakona, konačnim dohotkom smatra se svaki pojedinačni iznos dohotka od:

- imovine i imovinskih prava,
- kapitala
- osiguranja i
- drugog dohotka koji se smatra konačnim.

Dakle, **konačnim drugim dohotkom** smatra se i **drugi dohodak po osnovi doprinosa** (stopa 36% + prirez) i **drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena** (stopa 36% uvećana za 50% što iznosi 54% + prirez).



ističemo...

Za konačne dohotke ostvarene u poreznom razdoblju **porezni obveznici ne mogu podnijeti godišnju poreznu prijavu niti se za te dohotke može provesti poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak**.

Sukladno članku 48. Zakona **godišnju poreznu prijavu obvezno podnosi:**

- 1) porezni obveznik ako u poreznom razdoblju ostvari **dohodak od samostalne djelatnosti** iz članka 29. Zakona i djelatnosti po osnovi kojih se dohodak utvrđuje i oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti prema člancima 30. – 35. ovoga Zakona i/ili
- 2) porezni obveznik – rezident za dohodak od nesamostalnog rada koji, prema posebnom zakonu, ostvari kao **član posade broda u međunarodnoj plovidbi**.

Godišnju poreznu prijavu obvezno podnosi i porezni obveznik ako je Porezna uprava zatražila da naknadno plati porez na dohodak.

Navedeni porezni obveznici obvezni su u godišnjoj poreznoj prijavi iskazati **sve ostvarene oporezive dohotke**, osim dohotka koji ostvari po osnovi rada na brodu u međunarodnoj plovidbi ako isti sukladno posebnom propisu ne podliježe oporezivanju i dohotka koji Republika Hrvatska sukladno međunarodnim ugovorima **izuzima od oporezivanja te dohotka koji se smatra konačnim**.

Obveznicima poreza na dohodak koji su obvezni podnijeti godišnju poreznu prijavu, a istu ne podnesu ili ako su podaci iz godišnje porezne prijave netočni ili nepotpuni, porez na dohodak utvrđuje se **procjenom**.

Prema članku 49. Zakona, **godišnju poreznu prijavu ne podnosi**, u skladu sa Zakonom, porezni obveznik za:

- 1) dohodak od imovine i imovinskih prava
- 2) dohodak od kapitala
- 3) dohodak od osiguranja
- 4) drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa
- 5) drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena
- 6) dohodak koji se u poreznom razdoblju oporezuje u paušalnom iznosu

Godišnju poreznu prijavu ne podnose niti porezni obveznici na koje se primjenjuje **poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza** (dohodak od nesamostalnog rada i drugi dohodak koji se ne smatra konačnim, ostvaren u poreznom razdoblju).

**ističemo...**

Na dalje, prema članku 52. stavku 2. Zakona, **posebni postupak** utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak ne primjenjuje se na porezne obveznike koji su ostvarili samo konačni dohodak i/ili dohodak koji se oporezuje u paušalnom iznosu.

Pri utvrđivanju konačnog dohotka i konačnog poreza na dohodak **ne priznaju se osobni odbici** iz članka 14. – 16. Zakona.

Ako porezni obveznik ostvari konačni dohodak, osim dohotka iz članaka 75. i 76. Zakona (konačni drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa i konačni drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena), **može na vlastiti zahtjev** tako ostvareni dohodak utvrđivati u skladu sa člancima 30. – 35. Zakona, odnosno **na način propisan za samostalnu djelatnost**. Navedeni porezni obveznik može plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama članka 36. Zakona. Na taj način se utvrđuje godišnji dohodak čime porezni obveznik može iskoristiti svoje osobne odbitke.

Prema članku 36. Zakona, porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost iz članka 29. ovoga Zakona može, na vlastiti zahtjev, plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ili je obavezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti, na način i pod uvjetima propisanim zakonom kojim se uređuje porez na dobit. U slučaju supoduzetništva ili drugog oblika zajedničkog dohotka pisani zahtjev podnose i potpisuju svi supoduzetnici. Pisani zahtjev kojim se na vlastiti zahtjev traži promjena načina oporezivanja dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave **do kraja tekuće godine za iduću kalendarsku godinu**.

Promjena načina oporezivanja na temelju podnesenog zahtjeva **obvezuje poreznog obveznika sljedeće tri godine**.

U opravdanim slučajevima i na temelju pisanog zahtjeva poreznog obveznika Porezna uprava može odobriti i kraći rok prelaska s plaćanja poreza na dohodak na porez na dobit i obratno, o čemu donosi rješenje. Opravdanim slučajevima osobito se smatraju cjelovita promjena djelatnosti koju obavlja porezni obveznik te bitno izmijenjeni uvjeti (više od 50%), zbog kojih je porezni obveznik promijenio način oporezivanja.

Naravno, fizičke osobe mogu osnovati trgovačko društvo koje bi, sukladno posebnim propisima, moglo obavljati djelatnosti koje se odnose na različite vrste konačnog dohotka.

U nastavku dajemo tabelarni pregled poreznih stopa koje se primjenjuju od 1. siječnja 2017.

Tablica 1. Prikaz poreznih stopa koje su se primjenjivale u 2016. i koje se primjenjuju u 2017. i na dalje

Vrste konačnog dohotka – isplata tijekom godine	Stopa u 2016.	Stopa od 1. siječnja 2017. i na dalje
Dohodak od imovine imovinskog prava		
Dohodak od imovine ostvaren od najamnine i zakupnine	12%	12%
Dohodak od imovinskih prava	25%	24%
Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava	25%	24%
Dohodak od otuđenja posebnih vrsta imovine	12%	12%
Dohodak od kapitala		
Dohodak po osnovi primitaka po osnovi kamata	12%	12%

Vrste konačnog dohotka – isplata tijekom godine	Stopa u 2016.	Stopa od 1. siječnja 2017. i na dalje
Dohodak po osnovi primitaka po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica	25%	24%
Dohodak po osnovi primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu	12%	12%
Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka	12%	12%
Dohodak od izuzimanja imovine i korištenja usluga	40%	36%
Dohodak od osiguranja		
Dohodak od osiguranja	12%	12%
Drugi dohodak koji se smatra konačnim		
Drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa	40%	36%
Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena	40%	36%

1.3. Način oporezivanja konačnog dohotka ovisi o tome da li je ostvaren u RH ili u inozemstvu

Poreznim obveznicima se oporezivanje konačnog dohotka **ostvarenog u RH** smatra konačno utvrđenom poreznom obvezom te porezni obveznici nemaju mogućnost, po osnovi tako ostvarenog dohotka, korištenja osobnog odbitka, podnošenja godišnje porezne prijave a niti Porezna uprava može po službenoj dužnosti provoditi posebni postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak.

**ističemo...**

Stoga se, za razliku od godišnjeg dohotka, kod konačnog dohotka porez na dohodak **koji je plaćen u tijeku godine u RH** smatra konačno utvrđenom poreznom obvezom radi čega ne mogu nastati razlike poreza na dohodak za uplatu ili za povrat na godišnjoj razini.

Porezni obveznik rezident koji konačno oporezivi dohodak ostvari izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, obavezan je na taj dohodak obračunati konačni porez i **uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka**. U istom roku sam porezni obveznik obavezan je Poreznoj upravi dostaviti propisano izvješće (Obrazac JOPPD).

Međutim, ako je **porez već plaćen u inozemstvu** rezident RH – primatelj konačnog dohotka **može u roku od 8 dana** od dana prvog primitka u tekućoj godini **pisano izvijestiti** ispostavu Porezne uprave o **odgodi plaćanja poreza na dohodak u RH**. U tom slučaju rezident više ne uspostavlja obrazac JOPPD, a niti se plaća porez na dohodak u RH već se do kraja siječnja tekuće godine za prethodnu godinu nadležnoj ispostavi Porezne uprave dostavlja obrazac **INO-DOH** i **potvrde inozemnog poreznog tijela o plaćenom porezu** temeljem kojih će Porezna uprava donijeti rješenje.

**ističemo...**

Konačan porez na inozemni dohodak utvrđen temeljem obrasca INO-DOH i potvrde inozemnog tijela o plaćenom porezu uz prethodno uračunavanje plaćenog inozemnog poreza, porezni obveznik plaća prema rješenju Porezne uprave u roku od 15 dana od dana dostave rješenja.





3. Utvrđivanje i oporezivanje konačnog dohotka ostvarenog u RH

Prema članku 55. Zakona, **konačnim dohotkom** se smatra svaki pojedinačni iznos dohotka od imovine i imovinskih prava, kapitala i osiguranja i drugog dohotka koji se smatra konačnim (po osnovi povrata doprinosa i po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena).

2.1. Dohodak od imovine i imovinskih prava

Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se **razlika** između **primitaka** po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava u skladu s posebnim propisima, primitaka od otuđenja nekretnina i imovinskih prava **i izdataka** koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primitcima.

Prema članku 67. Pravilnika, dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se dohodak koji porezni obveznik ostvari od davanja u zakup ili najam nekretnina i pokretnina u svom vlasništvu i/ili suvlasništvu, bez obzira na njihovu veličinu, količinu i/ili broj, od vremenski ograničenog ustupanja autorskih prava, prava industrijskog vlasništva, drugih imovinskih prava te od otuđenja nekretnina i imovinskih prava. Dohotkom od imovine smatra se i davanje u podzakup ili podnajam nekretnina i pokretnina te otuđenje posebnih vrsta imovine.

Dakle, primitcima o imovine i imovinskih prava, smatraju se primici ostvareni od:

- 1) davanje u zakup ili najam nekretnina i pokretnina u svom vlasništvu i/ili suvlasništvu** - davanje u podzakup i podnajam nekretnina i pokretnina se isto tako smatra primitcima od imovine i imovinskih prava.
- 2) iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova**
- 3) vremenski ograničenog ustupa imovinskih prava** (autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih prava). Ako sami autori (umjetnici, znanstvenici i dr.) drugima ustupaju autorska prava i prava industrijskog vlasništva tada nije riječ od o ostvarenju dohotka od imovine i imovinskih prava, već o ostvarenju drugog dohotka ili dohotku od samostalne djelatnosti. Tek ako stečena imovinska prava (autorska prava i prava industrijskog vlasništva) ustupaju autorovi slijednici (nasljednici i stjecatelji) uz naknadu na određeni rok onda se taj ustup imovinskih prava smatra primitkom od **vremenski ograničenog ustupa imovinskih prava** odnosno primitcima od imovine i imovinskih prava.
- 4) otuđenja nekretnina i imovinskih prava** – otuđenjem se smatra prodaja, zamjena i ostali oblici prijenosa nekretnina i imovinskih prava. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci.
- 5) otuđenja posebnih vrsta imovine** – posebnom vrstom imovine smatra se otpad u skladu s posebnim propisima (otpadom se ne smatra povratna ambalaža niti otpad prikupljen u okviru organiziranih akcija i aktivnosti u svrhu zaštite okoliša).

Isplataljevi ili sami porezni obveznici, ako im je ovim Zakonom propisana obveza izvješćivanja, obvezni su o isplaćenim primitcima po osnovi kojih se utvrđuje dohodak od imovinskih prava i dohodak od posebnih vrsta imovine i obustavljenom i uplaćenom porezu na dohodak dostavljati Poreznoj upravi izvješća (Obrazac JOPPD) u propisanom roku na propisanom obrascu.

Obrazac JOPPD podnose Poreznoj upravi:

- isplataljevi dohotka od imovinskih prava na dan isplate primitka ili slijedeći radni dan
- sami porezni obveznici ako ostvare dohodak u inozemstvu, u roku 30 dana od dana (sukladno članku 81. stavku 1. Zakona) kada je primitak isplaćen (osim u slučaju članka 80. stavka 3. Zakona kada se umjesto obrasca JOPPD podnosi zbirni obrazac INO-DOH)
- isplataljevi primitaka od kojih se utvrđuje dohodak od posebnih vrsta imovine i to na razini mjeseca u kojem je primitak ostvaren, odnosno isplaćen.

Posebno ističemo da se obrazac JOPPD nikad ne uspostavlja za dohodak od imovine koji se utvrđuje **rješenjem Porezne uprave** (za primitke ostvarene davanjem u zakup ili najam nekretnina i pokretnina, paušalno oporezivanje iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova i primitke od otuđenja nekretnina i imovinskih prava).

Vezano uz način utvrđivanja **paušalnog dohotka ostvarenog od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova**, paušalnog dohotka od obavljanja samostalne djelatnosti obrta i djelatnosti poljoprivrede i šumarstva, odnosno paušalnog poreza po toj osnovi te dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja ili zakupa nekretnina i pokretnina, **kada uz tu djelatnost porezni obveznici-rezidenti obavljaju i neku drugu samostalnu djelatnost**, odnosno ostvaruju dohodak iz nekog drugog izvora po osnovi kojeg su obveznici poreza na dodanu vrijednost, prema Zakonu o porezu na dohodak koji je stupio na snagu 1. siječnja 2017. godine, Ministarstvo financija, Porezna uprava donijela je „Uputu o utvrđivanju paušalnog dohotka i paušalnog poreza na dohodak te dohotka od imovine prema rješenju Porezne uprave, za rezidente“ (Broj klase:410-01/17-01/838; Uruđbeni broj:513-07-21-01/17-1 od 24. 04. 2017.) koja je posebno zanimljiva zbog mogućnosti i daljnjeg paušalnog oporezivanja dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova i/ili dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja ili zakupa nekretnina i pokretnina **iako je porezni obveznik postao obveznik PDV-a po osnovi sveukupne djelatnosti** o čemu pišemo u nastavku.

Prema članku 79. Zakona, više fizičkih osoba zajednički mogu ostvariti **zajednički dohodak od imovine i imovinskog prava** (suvlasnici i supoduzetnici). U tom slučaju zajednički dohodak od imovine i imovinskih prava utvrđuje se kao **jedinstveni dohodak** u skladu s odredbama članaka 30. – 35. Zakona. Zajednički ostvaren dohodak ili gubitak dijeli se na pojedine supoduzetnike prema ugovoru. Ako ugovor nije sklopljen, dohodak ili gubitak se dijeli na jednake dijelove. Dijelu dohotka ili gubitka svakog supoduzetnika utvrđenog prema stavku 2. članka 79. Pravilnika, ovoga članka dodaju se primici koje pojedini supoduzetnik ostvari za svoj rad ili druge naknade, a koji su kao poslovni izdaci smanjili dohodak od zajedničke djelatnosti. Od dijela dohotka ili gubitka svakog supoduzetnika utvrđenog prema stavku 2. članka 79. Pravilnika odbijaju se izdaci koji su nastali pojedinom supoduzetniku, a kao poslovni izdaci nisu smanjili dohodak od zajedničke djelatnosti.

Zajednički dohodak od imovine i imovinskih prava utvrđuje se prema odredbama članaka 56. i 60. ovoga Zakona. Prema članku 60. Zakona, ako pri utvrđivanju dohotka iz članka 56. Zakona zakupnina, najamnina, primitak od imovinskih prava te primitak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava nije prijavljen ili nije prijavljen u tržišnom iznosu, dohodak će utvrditi Porezna uprava prema tržišnim cijenama u mjestu u kojemu se nekretnina nalazi, mjestu u kojemu se imovinsko pravo daje na korištenje, odnosno u mjestu u kojemu se imovinsko pravo otuđuje. Porezni obveznik obavezan je prijaviti dohodak od imovine na način i u rokovima propisanim člankom 87. Zakona (u roku od 8 dana od dana početka obavljanja djelatnosti, odnosno početka ostvarivanja primitaka)

Supoduzetnici koji ostvaruju zajednički dohodak obvezni su imenovati **nositelja zajedničke djelatnosti** koji je prvenstveno odgovoran za vođenje poslovnih knjiga, plaćanje poreznih i drugih obveza, podnošenje prijava i izvješća i izvršavanje drugih propisanih obveza koje proizlaze iz zajedničke djelatnosti i zajedničke imovine i imovinskih prava. **Nositelj zajedničke djelatnosti** obavezan je po isteku poreznog razdoblja (kalendarske godine) ispostaviti Poreznoj upravi nadležnoj prema svome prebivalištu ili uobičajenom boravištu **podnijeti prijavu** o utvrđenom dohotku od zajedničke djelatnosti, odnosno **dohotku od zajedničke imovine i imovinskih prava do kraja siječnja tekuće godine za proteklu godinu na Obrascu DOH-Z a**

2.1.1. Dohodak ostvaren od davanja u zakup ili najam nekretnina i pokretnina

Kod dohotka od imovine na temelju najma ili zakupa pokretnina i nekretnina **priznaju se izdaci u visini 30%** od ostvarene najamnine ili zakupnine.

Kod dohotka od imovine ostvarenog od najamnine i zakupnine, **osim** dohotka ostvarenog iznajmljivanjem stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranjem kampova iz članka 82. ovoga Zakona, porez na dohodak plaća se prema **rješenju Porezne uprave** i to do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec. Porez na dohodak plaća porezni obveznik po postupku i na način iz članka 37. Zakona, a **po stopi od 12%**.

Prema članku 92 Pravilnika neto iznos zakupnine i najamnine isplatelj (zakupnik) mora isplatiti isključivo na žiro račun zakupodavcu odnosno najmodavcu.

Prema presudi Upravnog suda RH (Us – 12598/1999 od 11. travnja 2002. fizička osoba je obveznik poreza na dohodak od imovine **bez obzira na rodbinski odnos** između najmodavca i najmoprimca (otac i sin) i bez obzira ako je **zaključen ugovor o zakupu poslovnog prostora bez naknade**. U navedenim slučajevima će Porezna uprava utvrditi poreznu osnovicu prema tržišnoj cijeni.



ističemo...

Porezni obveznik obavezan je prijaviti dohodak po osnovi zakupnine ili najamnine na način i u rokovima propisanim člankom 87. Zakona, a to znači u roku od **osam dana od dana početka obavljanja djelatnosti, odnosno početka ostvarivanja primitka**.

Porezni položaj sudionika u zakupu poslovnog prostora ovisi o tome tko je zakupodavac a tko zakupnik, da li su isti obveznici PDV-a ili ne te kako zakupodavac kao građanin ili obrtnik plaća porez na dohodak od imovine po osnovi davanja u zakup poslovnog prostora (po rješenju Porezne uprave ili dohodak utvrđuje po osnovi poslovnih knjiga po pravilima za samostalnu djelatnost). Posebna novost od 1.

siječnja 2017. godine je da građanin može i dalje plaćati porez na imovinu na temelju rješenja Porezne uprave iako je obveznik PDV-a (jer uz zakup poslovnog prostora obavlja i neku drugu samostalnu djelatnost pa je postao obveznik PDV-a jer su ukupne isporuke prešle prag prometa za ulazak u sustav PDV-a) ali nije prešao prag prometa za ulazak u sustav PDV-a samo za djelatnost zakupa poslovnog prostora.

Prema članku 61. Zakona, porezni obveznik koji dohodak od imovine ostvaruje **davanjem u najam ili zakup nekretnina i pokretnina, a obveznik je po toj osnovi poreza na dodanu vrijednost** prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost ili po osnovi obavljenih usluga od te imovine, koje su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost, u poreznom razdoblju ostvaruje ukupne primitke veće od iznosa propisanog za obvezni upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost **utvrđuje dohodak od imovine u skladu sa člancima 30. – 35. Zakona**, odnosno na način propisan za **samostalne djelatnosti (u tom slučaju se ne radi o konačnom dohotku)**.

Navedeni porezni obveznik (koji obavlja samostalnu djelatnost) može plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama članka 36. Zakona.

Ako porezni obveznik ostvari ovaj dohodak (od imovine i imovinskih prava) može, na vlastiti zahtjev, sukladno članku 55. stavku 4. Zakona tako ostvareni dohodak utvrđivati u skladu sa člancima 30. – 35. a Zakona, odnosno na način propisan za samostalnu djelatnost.

Posebno ističemo „Uputu o utvrđivanju paušalnog dohotka i paušalnog poreza na dohodak te dohotka od imovine prema rješenju Porezne uprave, za rezidente“ (Broj klase:410-01/17-01/838; Urudžbeni broj:513-07-21-01/17-1 od 24. 04. 2017.) koja je posebno zanimljiva pa iz nje dajemo sažeti zaključak kako slijedi:

Iz navedene upute je razvidno da građanin-rezident koji uz dohodak od imovine po osnovi **zakupa poslovnog prostora ili najma stambenog prostora** (na koji porez na dohodak plaća prema rješenju Porezne uprave) ostvaruje i dohodak od samostalne obrtničke djelatnosti (po toj osnovi dohodak utvrđuje sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti) te je za tu djelatnost obveznik PDV-a, **može** i dalje porez na dohodak od imovine po osnovi zakupa poslovnog prostora i najma stambenog prostora plaćati prema **rješenju Porezne uprave sve dok mu primici od dohotka od imovine po osnovi zakupa i najma ne pređu iznos propisan za obvezni upis u registar obveznika PDV-a, iako će PDV obračunavati za sve isporuke u okviru svoje ukupne poduzetničke djelatnosti**.

Detaljno o dohotku od davanja u zakup ili najam nekretnina i pokretnina pisali smo u RiPup-u broj 6/2017. u članku „Oporezivanje dohotka od zakupa - najma nekretnina“.

2.1.2. Dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova

Poreznom obvezniku koji ostvaruje dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova porez na dohodak po osnovi obavljanja te djelatnosti utvrđuje se, u pravilu, u paušalnom iznosu pod uvjetima i na način propisan člancima 61. i 82. Zakona.

Od 1. siječnja 2017. godine stupio je na snagu novi Zakon o porezu na dohodak te novi Pravilnik o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba, postelja putnicima i turistima te organiziranju kampova koji će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja



paušalnog poreza („Narodne novine“, broj 1/17 - u daljnjem tekstu: Pravilnik) koji je stupio na snagu 3. siječnja 2017. godine.

Prema članku 61. Zakona, porezni obveznik koji **iznajmljivanjem stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranjem kampova ostvaruje dohodak od imovine**, a obveznik je po toj osnovi poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost ili po osnovi obavljenih usluga od te imovine, koje su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost, **u poreznom razdoblju ostvaruje ukupne primitke veće od iznosa propisanog za obvezni upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost utvrđuje dohodak od imovine u skladu s člancima 30. – 35. ovoga Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti (u tom slučaju se ne radi o konačnom dohotku).**

Navedeni porezni obveznik (koji obavlja samostalnu djelatnost) može plaćati **porez na dobit** umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama članka 36. Zakona.

Ako porezni obveznik ostvari ovaj dohodak može, na vlastiti zahtjev, sukladno članku 55. stavku 4. Zakona tako ostvareni dohodak utvrđivati u skladu sa člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalnu djelatnost

Prema članku 82. stavku 2. Zakona, poreznom obvezniku koji ostvaruje dohodak iz članka 57. stavka 2. (iznajmljivanje stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranje kampova), **a nije po toj osnovi obveznik poreza na dodanu vrijednost** prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost, **dohodak i porez na dohodak utvrđuje se u paušalnom iznosu.**

Posebno ističemo „Uputu o utvrđivanju paušalnog dohotka i paušalnog poreza na dohodak te dohotka od imovine prema rješenju Porezne uprave, za rezidente“ (Broj klase:410-01/17-01/838; Uredžbeni broj:513-07-21-01/17-1 od 24. 04. 2017.) koja je posebno zanimljiva pa iz nje dajemo sažeti zaključak kako slijedi.

Iz navedene upute je razvidno da građanin-rezident koji uz dohodak od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova (za koji plaća paušalni porez prema Pravilniku o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba, postelja putnicima i turistima te organiziranju kampova prema rješenju Porezne uprave) **ostvaruje i dohodak od samostalne obrtničke djelatnosti** (po toj osnovi dohodak utvrđuje sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti) te je za tu djelatnost obveznik PDV-a, **može** i dalje plaćati paušalni porez na dohodak od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova prema Pravilniku o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba, postelja putnicima i turistima te organiziranju kampova **sve dok mu primici od dohotka po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova ne pređu iznos propisan za obvezni upis u registar obveznika PDV-a, iako će PDV obračunavati za sve isporuke u okviru svoje ukupne poduzetničke djelatnosti.**

Detaljno o dohotku po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova pisali smo u RiPup-u broj 5/2017. u članku „Oporezivanje rezidenata i nerezidenata - iznajmljivača soba, apartmana i kuća za odmor u 2017. te u članku „Obveze iznajmljivača stranaca koji pružaju usluge smještaja ili najma u RH – kratki prikaz“ o čemu smo pisali u RiPup-u broj 10/2017.

2.1.3. Dohodak od vremenski ograničenog ustupa imovinskih prava

Imovinskim pravima smatraju se autorska prava, prava industrijskog vlasništva i druga imovinska prava, prema posebnim propisi-

ma i Pravilniku. **Autorskim pravima** smatraju se prava prema propisima kojima se uređuju autorska i srodna prava.

Pravima industrijskog vlasništva smatraju se među ostalim: pravo na iskorištavanje prirodnih bogatstava, pravo na tehnološki postupak, poslovni adresari i drugo. Ako se ova prava kao i autorska prava ustupaju drugima **unutar samostalne djelatnosti**, dohodak ostvaren po toj osnovi smatra se **dohotkom od samostalnih djelatnosti** prema članku 29. Zakona, **a ne dohotkom od imovinskih prava** (pa se tada ne smatraju konačnim dohotkom).

Dohodak od imovinskih prava **ostvaruju autorovi slijednici** (nasljednici ili stjecatelji) ako stečena imovinska prava ustupaju uz naknadu na određeni rok. Ograničeno vrijeme ustupanja prava postoji i onda ako ugovorom rok prestanka korištenja prava nije utvrđen. Ne utvrđuje se dohodak od imovinskih prava u slučaju **ako autori ustupaju pravo na vlastita autorska djela** već se po toj osnovi utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti iz članka 29. stavka 2. Zakona odnosno drugi dohodak prema članku 39. Zakona. (u tom slučaju se ne radi o konačnom dohotku).

Kod ostvarivanja dohotka od imovinskih prava **izdaci se utvrđuju u visini stvarno nastalih izdataka**, za koje porezni obveznik posjeduje uredne i vjerodostojne isprave. Izdaci se mogu priznati u izvješću koje porezni obveznik podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave **najkasnije u roku od 15 dana od dana isteka godine** za koju se izvješće podnosi. Međutim, takvi se izdaci ne priznaju tijekom poreznog razdoblja, već tek istekom poreznog razdoblja temeljem izvješća (u formi Zahtjeva) koje porezni obveznik podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave **najkasnije u roku od 15 dana od dana isteka godine** za koju se izvješće podnosi. Da se podsjetimo, Obrazac JOPPD obvezno podnose Poreznoj upravi isplatitelji dohotka od imovinskih prava na dan isplate primitka ili slijedeći radni dan

Prema članku 68. stavku 6. Pravilnika navedeni izdaci priznaju se temeljem izvješća u formi **zahtjeva poreznog obveznika** koji se predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema prebivalištu, odnosno uobičajenom boravištu. **Zahtjev** obvezno sadrži, osim općih podataka o poreznom obvezniku, iznos i vrste stvarno nastalih izdataka. Uz zahtjev **obvezno se prilažu uredne i vjerodostojne isprave** iz kojih se nedvosmisleno može utvrditi nastanak izdataka i povezanost izdataka s ostvarenim primicima od kojih je utvrđen dohodak i porez na dohodak od imovinskih prava. Dakle, iako se ovoj vrsti dohotka od imovine i imovinskih prava priznaju izdaci to ne znači da su oni i promijenili svoj status konačnog dohotka.

Porez na dohodak od imovinskih prava obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka kao porez po odbitku istodobno s isplatom primitka, i to od ukupne naknade primjenom stope od **24%**.

2.1.4. Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava

Prema članku 58. Zakona, dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se i dohodak koji porezni obveznik ostvari od otuđenja nekretnina i imovinskih prava. Otudjenjem se smatra prodaja, zamjena i drugi prijenos. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci.

Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci.

Pri utvrđivanju dohotka od otuđenja nekretnina **danom nabave** nekretnine smatra se nadnevak kupoprodajnog ugovora, odnosno

u slučaju izgradnje u vlastitoj režiji dan kada je izgrađena nekretnina osposobljena za upotrebu.

Dohodak od otuđenja nekretnina ne oporezuje se:

- 1) **ako je nekretnina služila za stanovanje poreznom obvezniku ili**
- 2) **uzdržavanim članovima njegove uže obitelji** (to su uzdržavana djeca i uzdržavani članovi uže obitelji definirani člankom 14. stavaka 5. i 6. Zakona),
- 3) u slučaju **ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno nakon dvije godine od dana nabave**

Međutim, dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava oporezuje se i u slučajevima iz prethodne 3 točke (to su slučajevi kada se dohodak od otuđenja nekretnina ne oporezuje kod pojedinačnih otuđenja nekretnina) **ako je otuđeno više od tri nekretnine iste vrste ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina** od dana stjecanja nekretnine ili imovinskog prava, **osim ako se nekretnine izvlaštaju** na temelju posebnog zakona te ako se otuđuju zemljišta čija je pojedinačna površina do 250 m², a ukupno do 1000 m². Ako se otuđuje zgrada s više stanova ili poslovnih prostora ili građevinsko zemljište ili više zemljišnih čestica, jednom nekretninom smatra se svaki stan, poslovni prostor, gradilište ili zemljišna čestica.

Nekretnine (zemljišta i građevine) smatraju se istovrsnima ovisno o njihovim obilježjima i namjenama i to:

- 1) kod zemljišta istovrsnim nekretninama smatraju se:
 - 1.1) poljoprivredna zemljišta ili
 - 1.2) građevinska zemljišta ili
 - 1.3) šumska zemljišta ili
 - 1.4) druga zemljišta
- 2) kod građevina istovrsnim nekretninama smatraju se:
 - stambene zgrade (stan, kuća, apartman i sl.) ili
 - poslovne zgrade ili
 - druge zgrade ili
 - dijelovi zgrada (garaže ili spremišta i sl.).

U slučaju otuđenja **nekretnine izgrađene u vlastitoj režiji**, nabavnu vrijednost čini stvarni izdatak, odnosno cijena izgradnje prema vjerodostojnoj dokumentaciji, a ako ne postoji isprave o nabavi, nabavna vrijednost utvrđuje se procjenom te se usklađuje s rastom proizvođačkih cijena od trenutka kad je nastao izdatak do trenutka kada je ostvaren primitak po osnovi otuđenja te nekretnine

U slučaju otuđenja dijela nekretnine, odnosno otuđenja samo jednog stana, jednog poslovnog prostora ili drugog dijela zgrade (garaže ili spremišta i sl.), tada se u izdatke priznaje samo **razmjerni dio ukupnih troškova izgradnje nekretnine**.

Imovinska prava smatraju se istovrsnima ovisno o njihovim obilježjima i namjenama i to: autorska prava prema zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava, prava industrijskog vlasništva kojima se smatraju pravo na iskorištavanje prirodnih bogatstava, pravo na tehnološki postupak, poslovni adresari i drugo.



ističemo...

Dohodak čini **razlika između ukupnog iznosa primitka** utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnina ili imovinskih prava koji se otuđuju **u razdoblju od pet godina i njihove nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda te za troškove ulaganja** za koje porezni obveznik posjeduje vjerodostojne isprave.

Možemo zaključiti da se oporezivanje dohotka od otuđenja nekretnina oporezuje na dva različita načina i to:

- **pojedinačno** svaka nekretnina ili imovinsko pravo kada nije oporeziva nekretnina koja je služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržavanim članovima njegove uže obitelji i u slučaju ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno nakon **dvije godine** od dana nabave
- „**skupno**“ ako je porezni obveznik otuđio više od tri nekretnine iste vrste ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina – u tom slučaju su oporezive i nekretnine koje nisu bile oporezive u **pojedinačnom** otuđenju.

Međutim, sukladno članku 58. stavku 4. Zakona, dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava **uopće se ne oporezuje** ako je otuđenje izvršeno **između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji** (iz članka 14. stavaka 5. i 6. Zakona) te između **razvedenih bračnih drugova** ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka te **nasljeđivanjem nekretnina i imovinskih prava** i to kada se radi o **pojedinačnom i „skupnom“ otuđenju nekretnina i imovinskih prava**.

Ako je nekretnina iz stavaka 1., 2. i 4. članka 58. Zakona (pojedinačno otuđenje nekretnina i imovinskih prava, neoporezivo otuđenje kod pojedinačnog otuđenja nekretnina te neoporezivo otuđenje i kod pojedinačnog i skupnog načina oporezivanja) stečena **darovanjem i otuđena u roku od dvije godine od dana njezine nabave od strane darovatelja**, otuđitelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava na način kako se oporezuje pojedinačni način otuđenja nekretnina i imovinskih prava. U slučaju stjecanja nekretnine darovanjem, danom nabave nekretnine smatra se dan nabave darovatelja, a nabavnu vrijednost čini tržišna vrijednost u trenutku nabave.

Ako su nekretnine i imovinska prava iz stavka 3. članka 58. Zakona, stečena **darovanjem i otuđena u roku od pet godina** od dana njihove nabave od strane darovatelja, darovatelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava na način iz stavka 3. članka 58. Zakona („skupno“).



ističemo...

Gubici od otuđenja nekretnina i imovinskih prava mogu se odbiti samo od dohotka od otuđenja nekretnina i imovinskih prava koji je ostvaren u istoj kalendarskoj godini. Gubici od otuđenja nekretnina i imovinskih prava iskazuju se najviše do visine porezne osnovice.

Porezni obveznici koji ostvare gubitke od otuđenja nekretnina i imovinskih prava mogu, radi priznavanja istih, Poreznoj upravi podnijeti **godišnje izvješće** u kojem se iskazuje ukupno ostvareni iznos dohotka te ukupno ostvareni iznos gubitaka na zadnji dan godine za koju se izvješće podnosi, i to u roku od 15 dana od dana isteka godine za koju se izvješće podnosi (utvrđena porezna obveza plaća se u roku od 15 dana od dana dostave rješenja). Prema članku 68. stavku 8. Pravilnika, **gubici** (izdaci) se priznaju temeljem **izvješća u formi pregleda poslovnih primitaka i izdataka** u kojem se iskazuju ukupno ostvareni primici, izdaci (gubici) i dohodak ostvaren otuđenjem nekretnina i imovinskih prava. Uz pregled primitaka i izdataka obvezno se **prilažu uredne i vjerodostojne isprave** iz kojih se nedvosmisleno može utvrditi nastanak izdataka (gubitaka) i povezanost izdataka (gubitaka) s ostvarenim primicima od kojih je utvrđen dohodak i porez na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava.

Porez na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava plaća se porezni obveznici prema **rješenju Porezne uprave** jednokratno



na pojedinačno ostvareni primitak, i to u roku od 15 dana od dana primitka rješenja Porezne uprave o utvrđenom porezu na dohodak. Porez na dohodak se utvrđuje od porezne osnovice iz članka 58. stavka 1. Zakona primjenom stope od **24%**.

Porez na dohodak od otuđenja više od tri nekretnine iste vrste ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina od dana stjecanja („skupno“ oporezivanje otuđenja nekretnina ili imovinskih prava) plaćaju porezni obveznici prema **rješenju Porezne uprave jednokratno u roku od 15 dana od dana dostave rješenja Porezne uprave** o utvrđenom porezu na dohodak, na ukupno ostvareni primitak od otuđenja nekretnina iste vrste ili imovinskih prava iste vrste u tom razdoblju, **a koje se donosi nakon otuđenja četvrte nekretnine** iste vrste ili četvrtog imovinskog prava iste vrste. Za svako daljnje otuđenje nekretnine iste vrste ili imovinskog prava iste vrste u razdoblju od pet godina u kojem je već utvrđen dohodak od otuđenja nekretnina iste vrste ili imovinskih prava iste vrste, donosi se novo rješenje za tu nekretninu ili imovinsko pravo koje se otuđuje. Porez na dohodak se utvrđuje od porezne osnovice iz članka 58. stavka 3. ovoga Zakona primjenom stope od **24%**.

Ranije plaćeni porez na dohodak iz pojedinačnog oporezivanja otuđenja nekretnina ili imovinskih prava iste vrste **uračunava se u poreznu obvezu utvrđenu** u „skupnom“ oporezivanju otuđenja nekretnina ili imovinskih prava iste vrste.

Razlike u poreznom tretmanu otuđenja nekretnina primjenom Zakona koji je stupio na snagu 1. siječnja 2017. u odnosu na prijašnji Zakon o porezu na dohodak (koji je bio u primjeni do kraja 2016.) su slijedeće:

- skraćen je rok kada se otuđenje smatra oporezivim događajem s 3 na 2 godine od dana nabave,
- sužen je okvir za utvrđivanje oporezivog događaja kod prodaje više od 3 istovrsne nekretnine ili imovinskog prava na način da je ograničeno na razdoblje od 5 godina **od dana nabave** (a prije je bilo ako je došlo do otuđenja u bilo kojem razdoblju od 5 godina bez obzira na dan nabave),
- snižena je stopa poreza s 25% na 24%,
- porez plaćen po toj osnovi smatra se konačnim porezom i ne ulazi u godišnji obračun poreza temeljem godišnje porezne prijave ili u posebnom postupku.

2.1.5. Dohodak od otuđenja posebnih vrsta imovine

Prema članku 59. Zakona, dohodak od imovine utvrđuje se i po osnovi primitaka od otuđenja posebnih vrsta imovine. Posebnom vrstom imovine smatra se otpad u skladu s posebnim propisima. U smislu ovoga Zakona otpadom se ne smatra povratna ambalaža niti otpad prikupljen u okviru organiziranih akcija i aktivnosti u svrhu zaštite okoliša.

Pri utvrđivanju dohotka od otuđenja posebnih vrsta imovine **ne priznaju se izdaci**.

Porez na dohodak od posebnih vrsta imovine obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatelj primitka kao porez po odbitku najkasnije do kraja tekućeg mjeseca za tekući mjesec. Porez na dohodak se plaća po stopi od **12%**.

Porez na dohodak od posebnih vrsta imovine obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatelj primitka kao porez po odbitku najkasnije do kraja tekućeg mjeseca za tekući mjesec na svoj OIB prema općini/gradu prebivališta ili uobičajenog boravišta poreznog obveznika. Porezna uprava će zbirne uplate rasporediti po pojedinom poreznom obvezniku prema podacima iz dostavljenog izvješća (obrasca JOPPD) iz članka 77. Pravilnika.

Odredbe o promjeni načina utvrđivanja dohotka od imovine iz članka 61. Zakona primjenjuju se i na dohodak po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine.

Detaljno o dohotku od otuđenja posebnih vrsta imovine pisali smo u RIPUP-u broj 6/2017. u članku „Oporezivanje dohotka od otuđenja posebnih vrsta imovine – otpada“

Prema članku 112. st. 4. Zakona o održivom gospodarenju otpadom (NN - 94/13 i 73/17), sva plaćanja za otkup otpada obavljaju se **putem računa ako nije drugačije propisano ovim Zakonom i provedbenim propisima** donesenim na temelju ovog zakona.

U tom smislu člankom 11. st. 9. Pravilnika o gospodarenju otpadom (NN – 117/17 – stupio na snagu 7.11.2017.), plaćanje za otkup otpada u postupku trgovanja otpadom na malo **obavlja se putem žiro-računa, tekućeg računa ili gotovinom**.

U članku 92. stavku 3. Pravilnika koji je stupio na snagu 1. siječnja 2018. dodana je točka 6. kojom se isplata primitaka od otuđenja posebnih vrsta imovine (otpada) može izvršiti i **u gotovom novcu**.

Prema članku 112. stavku 8. Zakona o održivom gospodarenju otpadom, ako se prodajom otpada ostvari **mjesečni prihod veći od polovine minimalne plaće u RH** za proteklu godinu sukladno službenim podacima tijela državne uprave nadležnog za statistiku, isto se smatra obavljanjem djelatnosti trgovanja otpadom (potrebno je registrirati se za djelatnost trgovanja otpadom, a to znači da u tom slučaju građanin mora otvoriti obrt ili trgovačko društvo i registrirati se za obavljanje djelatnosti trgovanja otpadom). Za 2018. godinu taj prag iznosi **1.719,90 kn** (50% od 3.439,80).

2.2. Dohodak od kapitala

Dohotkom od kapitala smatraju se primici po osnovi:

- 1) **kamata,**
- 2) **izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja,**
- 3) **kapitalnih dobitaka,**
- 4) **udjela u dobiti ostvarenih dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica,**
- 5) **dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu.**

Pri utvrđivanju dohotka od kapitala **ne priznaju se izdaci**, osim ako je ovim Zakonom drukčije uređeno.

2.2.1. Dohodak od kapitala po osnovi kamata

Prema članku 64. Zakona, kamata se smatraju primici od tražbina svake vrste, a osobito:

- 1) **primici od kamata na kunsku i deviznu štednju** (po viđenju, oročenu ili rentnu štednju, uključujući i prinos, nagradu, premiju i svaku drugu naknadu ostvarenu iznad visine uloženi sredstava),
- 2) **primici od kamata po vrijednosnim papirima,**
- 3) **primici od kamata po osnovi danih zajmova,**
- 4) **primici ostvareni na temelju podjele prihoda investicijskog fonda u obliku kamata**, ako se ne oporezuju kao udjeli u dobiti na temelju podjele dobiti ili prihoda investicijskog fonda.

Međutim, **amatama se ne smatraju** (izuzeti su od oporezivanja):

- 1) **zatezne kamate,**
- 2) **naplaćene kamate po sudskim rješenjima i rješenjima tijela lokalne i područne (regionalne) samouprave,**
- 3) **kamate na pozitivno stanje na žiro-računu, tekućem i deviznom računu**, koje su ostvarene od banaka, štedionica i drugih financijskih institucija, te kamate ostvarene temeljem namjenski oročenih depozitima koji služe za osiguranje tražbina banke pod uvjetom da su te kamate manje od najmanje

kamate za oročenu štednju, odnosno **ako iznose najviše do 0,5% godišnje**. Najmanja kamata za oročenu štednju ne odnosi se na namjenske oročene depozite koji služe za osiguranje tražbina banke.

- 4) primici od kamata ostvarenih ulaganjem u **obveznice**, neovisno o izdavatelju i vrsti obveznica i
- 5) **primici po osnovi prinosa na životno osiguranje s obilježjem štednje** (isplaćena naknada iznad uplaćenih premija osiguranja) i **prinosa po osnovi dobrovoljnog mirovinskog osiguranja**.

Porez na dohodak od kapitala po osnovi kamata iz članka 65. ovoga Za kona obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji **istodobno s isplatom ili pripisom primitka** kao porez po odbitku, po stopi od **12%**. Ako je kamata obračunata na temelju ugovornog odnosa građana (fizičke osobe) i banke iz RH, obveznik obračuna poreza na dohodak i prireza i podnositelj JOPPD-a je isplatelj kamata i/ili pripisa kamata (poslovna banka iz RH). Međutim, ako je kamata obračunata na temelju ugovornog odnosa građana (fizičke osobe) i banke iz inozemstva, obveznik obračuna poreza na dohodak je fizička osoba – **primatelj**.

Prema članku 71. stavku 1. Pravilnika, porez na dohodak od kapitala po osnovi kamata ostvaren na temelju **izravnog kreditiranja između fizičkih osoba** obračunava i uplaćuje stjecatelj primitka na svoj OIB te o istom izvješćuje Poreznu upravu putem izvješća (obrasca JOPPD).

Kod isplate kamata, isplatelj mora obračunati porez na dohodak (12% + prirez) i predati JOPPD **na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan**. Iznimno, ako isplatelj kamata, od kojih se utvrđuje dohodak od kapitala, vode svoje sustave (stanje na računima, obračuni kamata i ostale obrade) na razini dana i na noćnim obradama prema načelu dnevnih stanja, istodobnim obračunom, obustavom i uplatom poreza na dohodak i prireza smatra se **prvi radni dan koji slijedi iza takve obrade**.

Porez na dohodak i prirez porezu na dohodak po osnovi kamata obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju **isplatelji kamata** kao porez po odbitku i ako se kamata ostvaruje po osnovi sredstava na osobnim računima poreznih obveznika koji obavljaju **samostalne djelatnosti** iz članka 29. Zakona, odnosno ako dohodak utvrđuju temeljem poslovnih knjiga prema člancima 30. – 35. Zakona.

Iznimno, u slučajevima **pripisa kamata** od kojih se utvrđuje dohodak od kapitala po osnovi kamata, a pripis kamata proistječe iz štednje poreznih obveznika koje isplatelji kamata u svojim poslovnim knjigama vode kao „**staru deviznu štednju**“ i „**štednju pod zaporom**“, a ti porezni obveznici na dan pripisa kamata nemaju dodijeljen OIB, porez na dohodak od tih kamata uplaćuje se na OIB isplatelja, a prirez porezu na dohodak uplaćuje se prema zadnjim podacima o prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznih obveznika kojima raspoloživo isplatelji. Isplatelji kamata obvezni su u navedenim slučajevima osigurati u svojim evidencijama podatke o pripisanim kamatama, obračunatom, obustavljenom i uplaćenom predujmu poreza na dohodak i prirezu porezu na dohodak i to po pojedinom poreznom obvezniku.

Prema članku 94. stavku 1. Zakona, dohodak ostvaren do dana stupanja na snagu ovoga Zakona oporezivat će se po propisima kojima je uređeno oporezivanje dohotka, a koji su tada bili na snazi.



ističemo...

U tom smislu se, prema članku 28. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 143/14 od 03.12.2014), na kamate obračunate do 31. prosinca 2014. primjenjuju odredbe Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, 120/13, 125/13, 148/13 i 83/14 – u daljnjem tekstu: stari Zakon) što znači da se, između ostalog, primjenjuje i stopa od **40%** koja se primjenjivala do 31. prosinca 2014. na obračunate kamate (po osnovi dohotka od kapitala).

Dakle, ako je riječ o kamatama koje su bile oporezive za obračunsko razdoblje do 31. prosinca 2014., isplatelj je pri isplati obavezan primijeniti stopu poreza koja je vrijedila do 31. prosinca 2014. odnosno stopu od **40%** i močebitni prirez a na kamate za obračunsko razdoblje **od 1. siječnja 2015.** primjenjuje se stopa od **12%**.

Detaljno o dohotku od kapitala po osnovi kamata pisali smo u RiPup-u broj 10/2015 u članku „Isplata i oporezivanje kamata fizičkih osoba“

2.2.2. Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga

Prema članku 66. Zakona, **dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga** smatra se:

- 1) **izuzimanja imovine i korištenje usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe** (skriveno isplate dobiti) izvršeni tijekom poreznog razdoblja **na teret dobiti tekućeg razdoblja** (članak 66. stavak 1. Zakona), te
- 2) razlika primitka koja nastaje kada se tijekom poreznog razdoblja poreznom obvezniku isplati predujam udjela u dobiti, a istekom tog poreznog razdoblja ostvarena **dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma** (članak 66. stavak 2. Zakona).



ističemo...

Porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od **36% + prirez**. Porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja plaća se po odbitku i **to do trenutka podnošenja prijave poreza na dobit**.

Dohotkom od kapitala iz članka 66. Zakona smatraju se i izuzimanja članova trgovačkih društava po osnovi **manjkova** na imovini iz članka 7. stavka 1. točke 5. Zakona o porezu na dobit **za koje se ne tereti odgovorna osoba, ako su ovlašteni donijeti takvu odluku**.

Izuzimanjima iz članka 66. Zakona smatraju se i sve vrijednosti koje fizička osoba koja obavlja samostalnu djelatnost prema članku 29. Zakona, po kojoj osnovi utvrđuje dobit i plaća porez na dobit, **izuzme iz djelatnosti za svoje osobne potrebe**. Ne smatra se izuzimanjem u slučaju kada fizička osoba obveznik poreza na dobit **prilikom likvidacije odnosno prestanka obavljanja samostalne djelatnosti** zadrži određenu imovinu, uz uvjet da je u poslovnim knjigama iskazala isporuku (prodaju) te imovine prema propisima o oporezivanju dobiti u visini tržišne odnosno fer vrijednosti imovine i podmiri potraživanja za nastalu isporuku.

**ističemo...**

Primici po osnovi izuzimanja utvrđuju se prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti, pri čemu se izuzimanjima smatraju i izuzimanja u novcu.

Izuzimanjima iz članka 66. Zakona smatraju se i troškovi uporabe dobara u vlasništvu ili najmu društva i drugih povlastica koje se odnose na privatni život dioničara ili člana društva.

Skriženim isplata dobiti iz članka 66. Zakona smatraju se osobito:

- 1) davanje određenih koristi dioničaru ili članu društva uz naknadu nižu od tržišne, uključujući i povoljniju kamatu
- 2) plaćanje veće naknade dioničaru ili članu društva za dobra ili usluge od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva dao društvu
- 3) davanje dobara ili usluga dioničaru ili članu društva u vrijednosti većoj od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva dao društvu i/ili 4. omogućavanje dioničaru ili članu društva drugih koristi za koje nema pravne osnove.

Detaljno o dohotku od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluge pisali smo u RIPUP-u broj 11/2015. u članku „Izuzimanje imovine i korištenja usluga od strane članova društva - vlasnika“.

**ističemo...**

Dohotkom od kapitala po osnovi izuzimanja sukladno članku 66. stavku 2. Zakona smatra se i isplaćeni predujam udjela u dobiti ako se istekom tog razdoblja, za koji je predujam isplaćen, a najkasnije u roku za podnošenje prijave poreza na dobit **utvrdi da ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma**, odnosno **dohotkom se smatra razlika između isplaćenog predujma i ostvarene dobiti**. Dohodak se utvrđuje **danom podnošenja prijave poreza na dobit**, a sukladno rokovima propisanim zakonom kojim se uređuje oporezivanje dobiti.

Porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja iz članka 66. stavka 2. Zakona obračunava se od **iznosa primitka** isplaćenog poreznom obvezniku **od kojeg se utvrđuje dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja**, uvećanom za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Iz tako utvrđenog primitka isplati telji obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju porez na dohodak i to do trenutka podnošenja prijave poreza na dobit.

Prema čl. 35.a, st. 2. Pravilnika o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17 i 2/18), ako je članu društva (fizičkoj osobi) tijekom 2017. isplaćen predujam dobitka u iznosu većem od dobiti poslovne (2017.) godine koji se utvrđuje po završnom računu, razlika se **ne može preoblikovati u neki drugi oblik potraživanja**. Razlika predstavlja **dohodak od kapitala** fizičke osobe dioničara ili člana društva (rezidenta i nerezidenta).

Razliku više isplaćenog predujma dobiti u odnosu na ostvareni dobitak treba „preračunati“ na bruto iznos te u 2018. obračunati **36 %** poreza na dohodak od kapitala (+ prirez). Pritom treba uzeti u obzir prethodno plaćeni predujam poreza na dohodak po stopi od 12 % (+ prirez) plaćen pri isplati predujma udjela u dobitku ili predujma dividendi u 2017. godini. **Trgovačko društvo će nadležnoj ispostavi**

vi Porezne uprave podnijeti zahtjev za preknjiženje preplaćenog predujma poreza na dohodak od kapitala po stopi od 12 % na račun za uplatu predujma poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja. Za trgovačko društvo (isplati telja) dohodak od kapitala porezno je priznati trošak u **2018**. Sve navedeno odnosi se na fizičke osobe (npr. obrtnike) koje obavljaju samostalnu djelatnost i obveznici su poreza na dobit.

Primjer 1. - Izračun dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja za 2017.

Nakon utvrđene ostvarene neto dobiti u iznosu od **100.000,00 kuna** za 2017. godinu ostao je **nepokriveni iznos isplaćenog predujma udjela u dobiti u iznosu od 50.000,00 kuna** (150.000,00 – 100.000,00) na koji treba prvo izračunati iznos dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja te obračunati porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja te pripadajući možebitni prirez. Pretpostavka je da postoji samo jedan član društva.

Porez na dohodak i prirez po osnovi **izuzimanja treba obračunati i uplatiti do trenutka podnošenja prijave poreza na dobit za 2017.** (do 30. travnja 2018.).

Izračun i oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja

R. br.	Opis	Iznos
1.	Isplaćeni predujam udjela u dobiti (bruto) tijekom 2017.	150.000,00
2.	Ostvarena dobit za 2017.	100.000,00
3.	Iznos nepokrivenog isplaćenog predujma udjela u dobiti tijekom 2017.	50.000,00
4.	Iznos poreza na dohodak (12%) i prireza (10%) koji nije pokriven ostvarenom dobiti (50.000,00 x 13,2%)	6.600,00
5.	Neto iznos nepokrivenog predujma (50.000,00 – 6.600,00)	43.400,00
6.	Preračunati neto iznos nepokrivenog predujma u bruto iznos (43.400,00 x 1,655629139)	71.854,30
7.	Obračun poreza na dohodak po osnovi izuzimanja (36%) i prireza (10%) = 71.854,30 x 39,6%	28.454,30
8.	Razlika poreza i prireza za podmiriti (28.454,30 – 6.600,00)	21.854,30

Na obrascu JOPPD s vrstom izvješća **2** (ispravak) storniraju se podaci po osnovi isplaćenog predujma dobiti za 2017. pa se potom vrstom izvješća **3** (dopuna) obavlja zaduženje samo za onaj dio obračunatog poreza na dohodak od kapitala (po stopi od 12%) do visine dobiti koji je ostvaren za 2017. Na dalje, na temelju obračunatog poreza i prireza (28.454,30 kn) na dohodak po osnovi izuzimanja (stopa 36% + prirez) potrebno je podnijeti još jedan JOPPD na dan plaćanja poreza (21.854,30 kn) na dohodak po osnovi dohotka od kapitala po osnovi izuzimanja.

Posebno ističemo da Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 2/18) porezni obveznik (trg.društvo) nije više obvezno voditi Evidenciju o isplaćenim predujmovima dobiti te da nema više obveze prilaganja navedene Evidencije uz prijavu poreza na dobit.

2.3.3. Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka

Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka uređen je člancima 67., 70. i 94. stavkom 2. Zakona te člancima 70. i 71. Pravilnika.

**ističemo...**

Prema članku 67. st. 1. Zakona, dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka čini razlika između ugovorene prodajne cijene odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti.

Primicima od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka smatraju se primici od otuđenja financijskih instrumenata i strukturiranih proizvoda (u daljnjem tekstu: **financijska imovina**), odnosno primici od:

- 1) **prenosivih vrijednosnih papira** (dionice, obveznice i ostali vrijednosni papiri) i strukturiranih proizvoda, uključivo i udjela u kapitalu trgovačkih društava i drugih vrsta udruživanja čiji je način raspolaganja udjelima usporediv s takvim društvima
- 2) **instrumenata tržišta novca** (trezorski, blagajnički i komercijalni zapisi i certifikati o depozitu osim instrumenata plaćanja)
- 3) **jedinica u subjektima za zajednička ulaganja** (otvoreni investicijski fondovi)
- 4) **izvedenica** (opcije - option, budućnosnice - futures, zamjene - swaps i dr.) i/ili
- 5) **razmjernog dijela likvidacijske mase u slučaju likvidacije investicijskog fonda** te ostali primici ostvareni od vlasničkih udjela u slučaju likvidacije, prestanka ili istupa.

Otuđenjem financijske imovine smatra se **prodaja, zamjena, darovanje i drugi prijenos**.

Sukladno članku 94. stavku 3. Zakona odredbe članka 70. Zakona u dijelu koji se odnosi na oporezivanje kapitalnih dobitaka **primjenjuju se pri otuđenju financijske imovine stečene od 1. siječnja 2016.** To znači:

- da je oporezivanje dohotka od kapitalnih dobitaka započelo od 1. siječnja 2016. godine
- da se kod utvrđivanja dohotka od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka uzima u obzir samo **otuđenje financijske imovine koja je stečena od 1. siječnja 2016.**
- to znači da se ne oporezuju otuđenja financijske imovine u 2016. koja je nabavljena do 31. prosinca 2015.
- da se **odredbe članka 70.** koje se odnose na oporezivanje kapitalnih dobitaka **ne primjenjuju** u slučaju otuđenja financijske imovine stečene do 31. prosinca 2015. (npr. odredbe o vođenju Evidencije istovrsne financijske imovine po metodi uzastopnih cijena – FIFO, o financijskim posrednicima, o SKDD-u, o obvezi prijave nadležnoj ispostavi Porezne uprave otuđenja financijske imovine po osnovi udjela u kapitalu trgovačkog društva).

**ističemo...**

Dodatni najvažniji uvjet za oporezivanje dohotka od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka je da je ta financijska imovina otuđena **u roku od 2 godine od dana nabave te imovine.**

Prema članku 67. stavku 4. Zakona, otuđenjem financijske imovine **ne smatra se:**

- 1) prijenos udjela iz jednog u drugi dobrovoljni mirovinski fond
- 2) zamjena vrijednosnih papira istovrsnim papirima istog izdavatelja pri čemu se ne mijenjaju odnosi među članovima i kapital izdavatelja, kao i zamjena vrijednosnih papira ili udjela u kapitalu trgovačkih društava odnosno financijskih instrumenata, drugim ili drugima vrijednosnim papirima, odnosno financij-

skim instrumentima te stjecanja vrijednosnih papira, odnosno financijskih instrumenata u slučajevima statusnih promjena pri čemu u svim slučajevima nema novčanog tijeka i pod uvjetom da je osiguran slijed stjecanja financijske imovine

- 3) podjela dionice istog izdavatelja pri čemu ne dolazi do promjene temeljnog kapitala niti novčanog tijeka
- 4) zamjena udjela između investicijskih pod-fondova unutar istog krovnog fonda, odnosno zamjena udjela između investicijskih fondova kojima upravlja isto društvo za upravljanje, pod uvjetom da je osiguran slijed stjecanja financijske imovine i/ili
- 5) otkup udjela u Fondu hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji

Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka ne oporezuje se:

- ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji iz članka 14. stavaka 5. i 6. Zakona te između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka,
- ako je otuđenje u neposrednoj vezi s nasljeđivanjem financijske imovine te
- u slučaju ako je financijska imovina **otuđena nakon dvije godine od dana nabave, odnosno stjecanja te imovine.**

Ako se financijska imovina **stečena darovanjem** otuđi u roku od **dvije godine** od dana nabave darovatelja, otuđitelju (daroprimatelju) utvrđuje se dohodak od kapitala na prethodno opisan način, te se u tom slučaju **danom nabave financijske imovine za otuđitelja (daroprimatelja) smatra dan nabave pravnog prednika (darovatelja)**, a nabavnu vrijednost čini tržišna vrijednost u trenutku nabave.

Kapitalni gubici mogu se odbiti samo od dohotka od kapitalnih dobitaka koji je ostvaren u istoj kalendarskoj godini. U kapitalni gubitak računavaju se i svi pripadajući troškovi koji su naplaćeni na teret poreznog obveznika. Kapitalni gubitak iskazuje se najviše do visine porezne osnovice.

**ističemo...**

Ako dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka nije utvrđen ili nije prijavljen po tržišnim cijenama, dohodak će utvrditi Porezna uprava prema tržišnim cijenama.

Porezni obveznik – imatelj financijske imovine obvezan je porez na dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka, **osim kapitalnih dobitaka po osnovi otuđenja udjela u kapitalu trgovačkog društva koji nisu prenosivi na tržištu kapitala u skladu s posebnim propisom, obračunati, obustaviti i uplatiti do posljednjeg dana mjeseca veljače tekuće godine** za sve kapitalne dobitke ostvarene u prethodnoj godini umanjene za ostvarene kapitalne gubitke **po stopi od 12%.**

Prema članku 70. stavku 17. Zakona, porez na dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka od **otuđenja udjela u kapitalu trgovačkog društva** koji nisu prenosivi na tržištu kapitala u skladu s posebnim propisom iz članka 67. stavka 1. ovoga Zakona **porezni obveznik plaća prema rješenju Porezne uprave u roku od 15 dana od dana dostave rješenja, po stopi od 12%.** Otuđenje financijske imovine po osnovi udjela u kapitalu porezni obveznik **obvezan je prijaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije u roku od osam dana od dana otuđenja.**

Kako bi se olakšalo ispunjenje porezne obveze za porezne obveznike i pojednostavio porezni postupak Zakonom je propisano da obveze poreznog obveznika (utvrđivanje dohotka, obračun poreza





i izvješćivanje) mogu preuzeti **financijski posrednici ili Središnje depozitarno društvo, d.d.** (u nastavku: **SKDD**).

Prema članku 70. stavku 5. Zakona, **porezni obveznik** obavezan je voditi evidenciju istovrsne financijske imovine po metodi uzastopnih cijena (FIFO), dok je za financijsku imovinu ostvarenu na inozemnom tržištu može voditi u valuti stjecanja financijske imovine. Na isti način evidenciju vode **financijski posrednici**.

Prema članku 79. stavku 14. Pravilnika, **porezni obveznik** – imatelj financijske imovine **Obrazac JOPPD dostavlja do posljednjeg dana mjeseca veljače tekuće godine, s danom i oznakom izvješća dana 31. prosinca prethodne godine**, za sve kapitalne dobitke ostvarene u prethodnoj godini umanjene za ostvarene kapitalne gubitke iz članka 67. stavka 11. ovoga Zakona.

Na isti način izvještava se i o kapitalnim dobicima koji sukladno odredbi članka 67. stavka 8. Zakona (ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji iz članka 14. stavaka 5. i 6. ovoga Zakona, između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka, nasljeđivanjem financijske imovine te u slučaju ako je financijska imovina otuđena nakon dvije godine od dana nabave, odnosno stjecanja te imovine) **ne podliježu oporezivanju**. Ako umanjene kapitalnih dobitaka za ostvarene kapitalne gubitke rezultira kapitalnim gubitkom **ne postoji obveza izvješćivanja putem Obrascu JOPPD**.

Iznimno od stavka 14. članka 79. Pravilnika, **Obrazac JOPPD u ime i za račun poreznog obveznika** – imatelja financijske imovine **može dostaviti financijski posrednik** iz članka 70. stavka 7. Zakona ili u slučaju propisanom člankom 70. stavkom 8. Zakona, **Središnje klirinško depozitarno društvo d.d.**

Detaljno o dohotku od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluge pisali smo u RIPUP-u broj 10/2017. u članku „Oporezivanje kapitalnih izdataka“.

2.2.4. Dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica

Prema članku 68. Zakona, dohotkom od kapitala smatraju se i **primici u naravi po osnovi udjela u dobiti članova uprave** trgovačkih društava, a koje ostvaruju putem **dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica**.

Dohodak od kapitala po osnovi **opcijske kupnje dionica** utvrđuje se kao razlika između tržišne vrijednosti dionice i opcijskim ugovorom utvrđene cijene dionica, ako je tržišna vrijednost viša u trenutku realizacije prava iz opcije.



ističemo...

Realizacijom prava iz opcije smatra se trenutak kupnje dionica društva od strane vlasnika opcije (članova uprave društva) ili trenutak prijenosa prava na kupnju dionica društva na treću osobu.

Dohodak od kapitala po osnovi **opcijske kupnje vlastitih dionica** utvrđuje se poreznom obvezniku koji je vlasnik opcije **u trenutku realizacije prava**.

Primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju **dodjelom vlastitih dionica** tih društava utvrđuju se u visini tržišne vrijednosti ili razlike između tržišne vrijednosti dodijeljenih dionica i plaćene naknade, ako se dionice stječu uz djelomičnu naknadu.

Dohodak od kapitala prema ovom članku **utvrđuje se samo ako vlastite dionice** društva u trenutku dodjele tih dionica ili realizacije prava iz opcije **kotiraju na burzi ili uređenim javnim tržištima** u skladu s posebnim zakonom.

Ako ovaj uvjet nije ispunjen po toj osnovi, utvrđuje se **drugi dohodak** iz članka 39. Zakona.

Porez na dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica plaća se po odbitku, po stopi od **24%**.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 148/13 – koji je stupio na snagu **19. prosinca 2013.** izmjenom tadašnjeg članka 30. Zakona o porezu na dohodak prestala je mogućnost kada dionice društva kotiraju na burzi ili uređenim javnim tržištima a društvo stečene vlastite dionice **besplatno ili uz djelomičnu naknadu** dodjeljuje **zaposlenicima** društva kao učešće u dobiti društva, tada se tržišna vrijednost vlastitih dionica (kada se vlastite dionice daju besplatno) odnosno razlika između tržišne vrijednosti vlastitih dionica i plaćene naknade (kada se vlastite dionice daju uz djelomičnu naknadu) smatrala **primitkom u naravi od nesamostalnog rada**.



ističemo...

Prema članku 21. stavka 3. Zakona (koji se primjenjuje od 1. siječnja 2017.), primicima po osnovi nesamostalnog rada u naravi smatraju se, između ostalih, i primici po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica po povoljnijim uvjetima.

Prema članku 21. stavku 1. točki 4 Pravilnika, primicima u naravi po osnovi nesamostalnog rada smatraju se i primici po osnovi naknada i nagrada za rad u dionicama, uključujući i primitke po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica po povoljnijim uvjetima, dok je utvrđivanje vrijednosti primitaka u naravi utvrđeno člankom 22. stavkom 3. točkama 8. – 11. Pravilnika.

Dakle, da zaključimo od 19. prosinca 2013. ukinuta je „povlastica“ radnika da i oni (kao i članovi uprave dioničkog društva) mogu ostvarivati dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica.

Prema članku 79. stavku 5. Pravilnika, obrazac JOPPD za primitke od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica dostavlja se Poreznoj upravi do 15. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je primitak u naravi primljen.

Detaljno o oporezivanju dohotka od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka pisali smo u RiPUP-u broj 5/2015. u članku „Vlastite (trezorske) dionice – pravni, porezni i računovodstveni aspekt“ i u broju 12/2015 u članku „Porezni status dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica u sustavu dohotka“

2.2.5. Dohodak od kapitala po osnovi dividendi i udjela u kapitalu

Prema članku 69. Zakona, dohotkom od kapitala smatraju se i primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu.

Dohodak od kapitala **ne utvrđuje** se po osnovi dividendi i udjela u dobiti **ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva ili ako su ostvareni od ulaganja Fonda hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji** te su namijenjeni i dijele se članovima tog fonda.

Dohotkom od kapitala po osnovi dividendi i udjela u dobiti **smatra se i isplaćena dobit nakon oporezivanja**, sukladno odredbama zakona kojim se uređuje **porez na dobit**, koju sam sebi isplaćuje pore-

zni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona i/ili ostvaruje primitke iz članka 39. i/ili članka 55. Zakona, a umjesto poreza na dohodak **plaća porez na dobit**.

Dohodak od kapitala se ne utvrđuje po osnovi dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu, ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva, te se na odgovarajući način primjenjuju uvjeti propisani zakonom kojim se uređuje oporezivanje dobiti. Ako navedeni uvjeti nisu ispunjeni, te naknadno dođe do smanjenja temeljnog kapitala isplatom članovima društva, iz navedenih će se isplata utvrditi dohodak iz članka 69. stavka 1. Zakona (dohodak od kapitala po osnovi dividendi i udjela u kapitalu). Isto se primjenjuje i u slučaju promjene strukture vlasništva te se obveza prenosi na novog imatelja dionice ili udjela.

Dohodak od kapitala ne utvrđuje se po osnovi dividendi i udjela u dobiti, ako su ti primici ostvareni od ulaganja Fonda hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji te su namijenjeni i dijele se članovima tog Fonda, odnosno ako su ostvareni od financijske imovine dodijeljene u skladu s propisima kojima se uređuju prava hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji, kao i primici od dionica koje su bez naplate dodijeljene hrvatskim ratnim vojnim invalidima Domovinskog rata i članovima obitelji smrtno stradalog odnosno zatočenog ili nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata.



ističemo...

Porez na dohodak od kapitala po osnovi primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu iz članka 69. ovoga Zakona (to se odnosi i na isplaćene predumjmove) plaća se po odbitku, po stopi od **12% +** možebitni prirez.

Dividende i udjeli u dobiti koji se ne isplaćuju u novcu, sukladno posebnom propisu, **smatraju se primicima u naravi**, a porez na dohodak utvrđuje se i plaća od osnovice koju čini tržišna vrijednost primitka (s uključenim porezom na dodanu vrijednost), odnosno vrijednost utvrđena prema članku 22. ovoga Pravilnika, uvećana za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Ako porezni obveznik dividende i udjele u dobiti **ostvari izravno iz inozemstva, obvezan je obračunati porez na dohodak i uplatiti na propisani način u roku od 30 dana** od dana ostvarivanja primitka na svoj OIB. Iznimno, ako je dividenda ili udjel u dobiti ostvaren u inozemstvu i uplaćen u korist portfelja koji se nalazi u inozemstvu kojim upravlja tuzemno društvo bez dozvole za držanje novca i financijskih instrumenata za klijente, tako ostvareni primitak oporezuju se u roku od 30 dana od dana isplate na račun poreznog obveznika od strane upravitelja portfelja.

Kod isplate dividendi i udjela u kapitalu, isplatelj mora obračunati porez na dohodak (12% + prirez) i predati JOPPD **na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan**. Na dalje, moguća je isplata **neoporezivih primitaka** (tada se obrazac JOPPD ispunjava i dostavlja prema pravilima za neoporezive primitke) po osnovi isplate dividendi i udjela u kapitalu i to se evidentira u obrascu JOPPD kao:

- primici po osnovi dividendi i udjela u dobiti iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala (oznaka 34 u Prilogu 4),
- primici po osnovi dividendi i udjela u dobiti koji ne podliježu oporezivanju (oznaka 42 u Prilogu 4).

Detaljno o dohotku od kapitala po osnovi isplate dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu RiPup piše svake godine a zadnji članak napisan je u broju 3/2017. „Raspored i isplata dobiti te pokriće gubitka za d.o.o. i j.d.o.o. za 2016.“ (u točki 3. – Isplata

dobiti vlasnicima udjela) te u broju 9/2015 članak „Isplata dividendi i udjela u dobiti fizičkim osobama nerezidentima“.

2.3. Dohodak od osiguranja

Prema članku 72. Zakona, dohotkom od osiguranja smatraju se **uplaćene i porezno priznate premije ugovora životnog osiguranja s obilježjem štednje i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja**, a u slučaju **otkupa polica** životnog i dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja ili prestanka osiguranja dohotkom se smatra obračunati iznos za isplatu po ugovoru osiguranja, ako je manji od ukupnih uplaćenih i porezno priznatih premija osiguranja (pri utvrđivanju ovog dohotka ne priznaju se izdaci).

Prema članku 72. Pravilnika, **prispisana dobit odnosno prinos i poticajna sredstva** po posebnim propisima ne smatraju se dohotkom od osiguranja



ističemo...

Upaćene premije osiguranja od kojih se utvrđuje dohodak od osiguranja **iskazuju se s valutnom klauzulom** i u trenutku isplate osigurane svote preračunavaju u kunsku protuvrijednost primjenom srednjeg tečaja HNB na dan isplate.

Dohotkom od osiguranja **smatraju se i primici u visini uplaćenih premija dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja**, a koje su bile oslobođene od plaćanja poreza na dohodak sukladno članku 9. točki 18. ovoga Zakona (do visine **500,00 kn mjesečno** za svaki mjesec poreznog razdoblja, odnosno ukupno do **6.000,00 kn godišnje**) te su poslodavcu ili osobno poreznom obvezniku koji obavlja samostalnu djelatnost bile porezno priznati rashod odnosno izdatak.

Porez na dohodak od osiguranja obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelj ugovora o osiguranju, kod dospjeća, otkupa ili prijevremenog prestanka ugovora o osiguranju, **kao porez po odbitku**. Porez se plaća od osnovice u visini uplaćenih porezno priznatih premija osiguranja, odnosno u visini obračunatog iznosa za isplatu, ako je manji od uplaćenih porezno priznatih premija osiguranja te u visini uplaćenih premija osiguranja na koje se ne plaća porez na dohodak sukladno članku 9. točki 18. ovoga Zakona, po stopi od **12%**.

Poslodavci, isplatelji i porezni obveznici obvezni su o uplaćenim porezno priznatim premijama osiguranja, odnosno premijama osiguranja na koje se ne plaća porez na dohodak sukladno članku 9. točki 18. ovoga Zakona i isplaćenom dohotku od osiguranja te uplaćenom porezu na dohodak voditi i dostavljati **propisane evidencije i izvješća** (obrazac JOPPD).

Društva za upravljanje dobrovoljnim mirovinskim fondovima obvezna su tijekom razdoblja osiguranja voditi evidenciju o uplaćenim premijama dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja koje su bile oslobođene od plaćanja poreza na dohodak sukladno članku 9. stavku 1. točki 18. Zakona u kunama i deviznoj protuvrijednosti na dan uplate, po svakom članu fonda posebno te o iznosu tih premija.

Za potrebe vođenja evidencije (o pripisanoj dobiti odnosno prinosu i poticajnim sredstvima po posebnim propisima, koje se ne smatraju dohotkom od osiguranja) podatke o uplaćenim premijama dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja u poreznom razdoblju, koje su bile oslobođene od plaćanja poreza na dohodak prema članku 9. stavku 1. točki 18. Zakona, o visini tih premija i svakom članu fonda, **dostavlja društvima za upravljanje dobrovoljnim mirovinskim fondovima elektroničkim putem Porezna uprava**, a na temelju podataka **dobivenih od poslodavaca i isplatelja primitaka (plaće)** odnosno





poreznih obveznika koji obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona.

Poslodavci i isplatiitelji primitka (plaće) te porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona, koji su uplaćivali premije dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja na svoj teret u korist radnika, odnosno sebe osobno ako dohodak ostvaruju obavljanjem samostalne djelatnosti iz članka 29. Zakona, **tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu**, a koje su bile oslobođene od plaćanja poreza na dohodak prema članku 9. stavku 1. točki 18. Zakona, **obvezni su** nakon proteka poreznog razdoblja, a **najkasnije do kraja mjeseca veljače iduće godine**, Poreznoj upravi dostaviti podatke o tim premijama, na propisanom obrascu **DMO – „Evidencija o uplaćenim premijama dobrovoljnog mirovinskog osiguranja za _____ godinu“** čiji je sadržaj propisan člankom 10. Pravilnika.

Prema članku 78. Pravilnika obrazac JOPPD se ne podnosi za:

- uplaćene premije osiguranja po osnovi ugovora o osiguranju života i dobrovoljnog mirovinskog osiguranja koje nisu bile porezno priznati izdatak
- premije dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja iz članka 9. stavka 1. točke 18. Zakona.

Prema članku 79. stavcima 11. i 12. Pravilnika, isplatiitelji primitaka po osnovi ugovora o osiguranju života i dobrovoljnog mirovinskog osiguranja iz članka 8. stavka 3. Zakona, podnose Poreznoj upravi zbirno godišnje izvješće putem Obrascu JOPPD za sve isplate u tijeku poreznog razdoblja, po istoj osnovi, po pojedinoj fizičkoj osobi i to najkasnije do kraja veljače tekuće godine za prethodnu godinu, s danom i oznakom izvješća dana 31. prosinca prethodne godine. Za potrebe izvješćivanja, smatraju se primici po osnovi osiguranja (osigurane svote), pripisane dobiti po određenoj polici i svi ostali primici koji su vezani uz policu osiguranja, a koje osiguravatelj isplaćuje osiguranoj osobi odnosno drugoj osobi (nasljednicima ili trećoj osobi ako je tako ugovoreno policom osiguranja) po dospijeću ili prekidu police ili po nastupu osiguranog slučaja, umanjeni za uplaćene premije osiguranja.

Detaljno o dobrovoljnom mirovinskom osiguranju pisali smo u RI-PUP-u broj 3/2016. u članku „Dobrovoljno mirovinsko osiguranje (III. stup) i porezne olakšice po osnovi uplaćenih premija“.

3. Oporezivanje konačnog dohotka ostvarenog u inozemstvu

Inozemni dohodak je dohodak koji rezident ostvari u inozemstvu ili iz inozemstva.

Prema članku 81. stavku 1. Zakona, porezni obveznik rezident koji konačno oporezivi dohodak ostvari izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, obvezan je, neovisno od drugih odredaba, na taj dohodak obračunati konačni porez, i **uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka**, odnosno od dana isplate dohotka osim ako Zakonom nije propisano da se porez plaća prema rješenju Porezne uprave. U istom roku sam porezni obveznik obvezan je Poreznoj upravi dostaviti propisano izvješće (Obrazac JOPPD), osim ako Zakonom nije drukčije uređeno.

Međutim, ako je **porez već plaćen u inozemstvu** rezident RH – primatelj konačnog dohotka **može u roku od 8 dana** od dana prvog primitka u tekućoj godini **pisano izvijestiti** ispostavu Porezne uprave **o odgodi plaćanja poreza na dohodak u RH**. U slučaju da porezni obveznik pisano izvijesti ispostavu Porezne uprave u roku od 8 dana od dana prvog primitka, smatra se da je izvršena obveza prijave dohotka iz inozemstva sukladno članku 87. stavku 2. Zakona (što znači da u tom slučaju porezni obveznik nije obvezan posebno

prijaviti u RPO u roku od 8 dana od dana početka ostvarivanja konačnog dohotka). U tom slučaju rezident više ne uspostavlja obrazac JOPPD, a niti se plaća porez na dohodak u RH već se **do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu (a najkasnije do 30. studenog tekuće godine za prethodnu godinu)** nadležnoj ispostavi Porezne uprave dostavlja obrazac **INO-DOH** i **potvrde inozemnog poreznog tijela o plaćenom porezu** temeljem kojih će Porezna uprava donijeti rješenje.



ističemo...

Konačan porez na inozemni dohodak utvrđen temeljem obrascu INO-DOH i potvrde inozemnog tijela o plaćenom porezu uz prethodno uračunavanje plaćenog inozemnog poreza, porezni obveznik plaća prema rješenju Porezne uprave u roku od 15 dana od dana dostave rješenja.

Pisana izjava sadrži: opće podatke o **poslodavcu** i poreznom obvezniku (OIB ili **porezni broj u državi poslodavca**, adresa sjedišta, odnosno prebivališta/uobičajenog boravišta), državi u ili iz koje se primitak ostvaruje, **vrsti** primitka, bankovnom računu na koji mu se primitak isplaćuje, razdoblju izaslanja za nesamostalni rad i ostalim podacima i to po svakom poreznom obvezniku, u roku od osam dana od dana ostvarenog prvog primitka u poreznom razdoblju. **Pisana izjava se ne podnosi za dohodak za koji se podnosi obrazac JOPPD**. Pravilnikom nije formalno propisan izgled pisane izjave.

Porezni obveznici sami za sebe trebaju podnijeti obrazac INO-DOH za ostvareni konačni dohodak ostvaren u inozemstvu:

- 1) u slučaju obustave plaćanja predujmova poreza na dohodak, odnosno konačnog poreza na dohodak na način propisan čl. 81. st. 3. Zakona – kada je konačni porez na dohodak plaćen u inozemstvu
- 2) u slučaju ostvarivanja primitaka rezidenata iz ili u inozemstvu koji ne podliježu obvezi plaćanja predujma poreza na dohodak
- 3) u slučaju isplata u tuzemstvu nerezidentima koji bi bili oporezivi porezom na dohodak da međunarodnim ugovorima nije uređeno drukčije

Izvjешćivanje o ostvarenom inozemnom primitku je uređeno člankom 90. Pravilnika a sam sadržaj Obrascu INO-DOH člankom 91. Pravilnika. Obrazac INO-DOH te prilog Obrascu INO-DOH: Šifarnik INO-DOH sastavni su dijelovi Pravilnika. Ispravak i nadopuna podataka iskazanih na Obrascu INO-DOH propisan je člankom 91.a Pravilnika.

Pri utvrđivanju oporezivog dohotka iz članka 12. stavka 7. ovoga Zakona odredbe međunarodnih ugovora koji su sklopljeni i potvrđeni u skladu s Ustavom Republike Hrvatske, a koji su na snazi, imaju prednost pred odredbama tuzemnog Zakona.

Porez koji je rezident platio u inozemstvu temeljem inozemnog dohotka uračunati će se u tuzemni porez na dohodak za svaki **pojedinačni inozemni dohodak zasebno**, osim ako je ovim Zakonom drukčije uređeno.

Pod svakim **pojedinačnim inozemnim dohotkom** iz članka 80. stavka 2. Zakona podrazumijeva se **svaka vrsta konačnog dohotka iz pojedine države**.



ističemo...

Porez plaćen u inozemstvu može se uračunati samo na temelju potvrde inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu.

Porez plaćen u inozemstvu može se uračunati samo ako odgovara tuzemnom porezu na dohodak koji je oporeziv u tuzemstvu.

Porez plaćen u inozemstvu neće se uračunati u tuzemni porez na dohodak ako postoji u primjeni međunarodni ugovor sukladno kojem se porez nije trebao platiti u inozemstvu ili se trebao platiti u iznosu manjem nego što je plaćen. Ako je porez u inozemstvu plaćen u iznosu većem nego što je trebao biti plaćen u skladu s odredbama međunarodnog ugovora, pri uračunavanju će se uzeti u obzir samo porez u iznosu u kojem je trebao biti plaćen u skladu s odredbama međunarodnog ugovora (članak 80. stavak 4. Zakona).

Prema članku 88. Pravilnika, porezni obveznik rezident koji ostvari **konačni dohodak** izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, plaćeni porez u inozemstvu **može uračunati u tuzemni porez najviše do iznosa poreza obračunatog na konačni dohodak koji bi platio u tuzemstvu**. Porez plaćen u inozemstvu uračunava se za svaki pojedinačni inozemni dohodak **zasebno** u tuzemni porez na dohodak.

Porez plaćen u inozemstvu koji se može uračunati u tuzemni porez utvrđuje se tako da se na konačni dohodak ostvaren iz inozemstva ili u inozemstvu **primijeni tuzemna porezna stopa propisana za taj dohodak**, te tako dobiveni iznos predstavlja najviši iznos do kojega se može uračunati plaćeni inozemni porez. Ako je u inozemstvu plaćen niži porez, tada se u tuzemni porez uračunava stvarno plaćeni porez u inozemstvu.

Porezni obveznik rezident koji ostvari konačan dohodak po osnovi kapitalnih dobitaka iz članka 55. stavka 1. Zakona izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, **a koji ne želi uračunati plaćeni porez u inozemstvu nije obavezan podnijeti Obrazac INO-DOH** već je obavezan podatke o ostvarenom dohotku po osnovi kapitalnih dobitaka iskazati samo na Obrascu JOPPD sukladno članku 79. stavku 13. Pravilnika, koji se dostavlja do posljednjeg dana mjeseca veljače, s danom i oznakom izvješća dana 31. prosinca prethodne godine,

Uračunavanje inozemnog poreza u tuzemni porez u slučaju godišnjeg oporezivanja obavlja se putem podnesenog obrasca INO-DOH i potvrde inozemnog poreznog tijela o plaćenom porezu temeljem kojih će Porezna uprava donijeti **rješenje**

4. Primjeri popunjavanja obrasca INO-DOH i obračuna konačnog poreza

Primjer 2. - DIVIDENDA – AUSTRIJA

Rezident RH (prebivalište: Zagreb) je ostvario dividendu koju mu je u 2017. isplatilo austrijsko društvo koje prema srednjem tečaju HNB na dan isplate iznosi 50.000,00 kn (na račun banke mu je doznačeno 42.500,00 kn). Sukladno članku 10. Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i imovinu između RH i Republike Austrije („Narodne novine – međunarodni ugovori 3/01) ustegnut je porez na dohodak po stopi od 15% od bruto iznosa dividende (7.500,00 kn). Istim Ugovorom propisana je metoda odbitka (uračunavanja) kao metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja. Rezident RH (porezni obveznik) je **u roku 8 dana** (od dana ostvarenog prvog primitka u tekućoj godini) **dostavio PU pisano izvješće o odgodi plaćanja poreza na dohodak** (što znači da ne obračunava i ne plaća porez na dohodak tijekom 2017. u RH a niti uspostavlja obrazac JOPPD) te do 31. siječnja 2018. **Obrazac INO-DOH i potvrdu** (poreznog tijela Austrije) **o ostvarenom dohotku i uplaćenom porezu**.

MINISTARTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED ZAGREB
IPOSTAVA CENTAR

OBRAZAC INO-DOH

IZVJEŠĆE

o inozemnom dohotku rezidenata i tuzemnom neoporezivom dohotku nerezidenata,
poreza na dohodak i prirezu za 2017. godinu

1. Podaci o isplatelju / podnositelju primitka

1. Naziv/Ime i prezime: ŠIME ŠIMIĆ 2. OIB: 333333333

2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u kunama i lipama)

1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka	4. Oznaka države rezidentnosti ¹			5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²		6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)				
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶		12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izlatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹⁰	20. Iznos poreza koji se može uračunati
1.	ŠIME ŠIMIĆ					33333333333						123456789023456				
	Austrija	99040	Kapital-dividenda	1001	10	10	50.000,00	0,00	50.000,00	0,00	7.500,00	DA		U	7.080,00	0,00

3. Popis priloženih isprava

1. Potvrda o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u Austriji

2.



Konačni obračun poreza i prireza na dividendu iz Austrije

R. br.	Opis	Iznos
1.	Ukupan iznos primitka od dividende	50.000,00
2.	Izdaci	-
3.	Dohodak (1 – 2)	50.000,00
4.	Neoporezivi primitak	-
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	50.000,00
6.	Porez na dohodak po stopi 12%	6.000,00
7.	Prirez 18%	1.080,00
8.	Ukupno porez i prirez po tuzemnim propisima (6 + 7)	7.080,00
9.	Plaćeni porezi i prirezi u RH	0,00
10.	Ukupna porezna obveza (8 – 9)	7.080,00
11.	Uplaćen porez u inozemstvu (u Austriji)	7.500,00
12.	Uplaćeni porez u inozemstvu koji se može uračunati (odbiti) u RH	7.080,00
13.	Razlika poreza i prireza za uplatu	0,00

Primjer 3. - KAMATA - SLOVENIJA

Rezident RH (prebivalište: Zagreb) je ostvario kamatu, po osnovi zajma koji je dao slovenskom trgovačkom društvu, koju mu je u 2017. isplatilo slovensko društvo koja prema srednjem tečaju HNB na dan isplate iznosi 50.000,00 kn (na račun banke mu je doznačeno 47.500,00 kn). Sukladno članku 11. Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i imovinu između RH i Slovenije („Narodne novine – međunarodni ugovori 8/05) ustegnut je porez na dohodak po stopi od 5% od bruto iznosa kamata (2.500,00 kn). Istim Ugovorom propisana je metoda odbitka (uračunavanja) kao metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja. Rezident RH (porezni obveznik je u roku 8 dana (od dana ostvarenog prvog primitka u tekućoj godini) dostavio PU pisano izvješće o odgodi plaćanja poreza na dohodak (što znači da ne obračunava i ne plaća porez na dohodak tijekom 2017. u RH a niti uspostavlja obrazac JOPPD) te do 31. siječnja 2018. **Obrazac INO-DOH i potvrdu** (poreznog tijela Slovenije) o ostvarenom dohotku i uplaćenom porezu.

MINISTARTVO FINACIJA , POREZNA UPRAVA
 PODRUČNI URED ZAGREB
 ISPOSTAVA CENTAR

OBRAZAC INO-DOH

IZVJEŠĆE

o inozemnom dohotku rezidenata i tuzemnom neoporezivom dohotku nerezidenata,
 poreza na dohodak i prirezu za 2017. godinu

1. Podaci o isplatitelju / podnositelju primitka

1. Naziv/Ime i prezime: ŠIME ŠIMIĆ

2. OIB: 333333333

2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u kunama i lipama)

1. R.B.	2. Ime i prezime				3. OIB primatelja primitka	4. Oznaka države rezidentnosti ¹	5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²		6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)									
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵			11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹⁰	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu
1.	ŠIME ŠIMIĆ				3333333333								123456789023456			U	2.500,00	4.580,00
	Slovenija	99705	Kapital - kamata	1005	11	11	50.000,00	0,00	50.000,00	0,00	2.500,00	DA						

3. Popis priloženih isprava

1. Potvrda o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u Sloveniji

2.

Konačni obračun poreza i prireza na kamatu iz Slovenije

R. br.	Opis	Iznos
1.	Ukupan iznos primitka od kamata	50.000,00
2.	Izdaci	-
3.	Dohodak (1 – 2)	50.000,00
4.	Neoporezivi primitak	-
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	50.000,00
6.	Porez na dohodak po stopi 12%	6.000,00
7.	Prirez 18%	1.080,00
8.	Ukupno porez i prirez po tuzemnim propisima (6 + 7)	7.080,00
9.	Plaćeni poreza i prireza u RH	0,00
10.	Ukupna porezna obveza (8 – 9)	7.080,00
11.	Uplaćen porez u inozemstvu (u Sloveniji)	2.500,00
12.	Uplaćeni porez u inozemstvu koji se može uračunati (odbiti) u RH	7.080,00
13.	Razlika poreza i prireza za uplatu	4.580,00

Primjer 4. - KAPITALNI DOBITAK - JAPAN

Rezident RH (prebivalište: Zagreb) je prodao udjele u japanskom trgovačkom društvu te ostvario kapitalni dobitak koji prema srednjem tečaju HNB na dan isplate iznosi 50.000,00 kn (na račun banke mu je doznačeno 37.500,00 kn). RH nema s Japanom ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i imovinu. Pretpostavimo da je japansko trgovačko društvo na iznos kapitalnog dobitka obračunalo porez na dohodak po stopi od 25% pa je porez na dohodak obračunat i ustegnut u iznosu od 12.500,00 kn.

Rezident RH porezni obveznik, je u roku 8 dana od dana ostvarenog prvog primitka u tekućoj godini, **dostavio PU pisano izvješće o odgodu plaćanja poreza na dohodak** (što znači da ne obračunava i ne plaća porez na dohodak tijekom 2017. u RH a niti uspostavlja obrazac JOPPD) te do 31. siječnja 2018. **Obrazac INO-DOH i potvrdu** (poreznog tijela Japana) **o ostvarenom dohotku i uplaćenom porezu.**

MINISTARTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
 PODRUČNI URED ZAGREB
 ISPOSTAVA CENTAR

OBRAZAC INO-DOH

IZVJEŠĆE

o inozemnom dohotku rezidenata i tuzemnom neoporezivom dohotku nerezidenata,
 poreza na dohodak i prirezu za 2017. godinu

1. Podaci o isplatitelju / podnositelju primitka																
1. Naziv/Ime i prezime: ŠIME ŠIMIĆ											2. OIB: 333333333					
2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u kunama i lipama)																
1. R.B.	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹⁰	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu
												18.1. Porezni obveznik raspoloživo s potvrdom o plaćenom porezu	18.2. Porezni obveznik čija potvrda o plaćenom porezu dostavi do 30.11. ^{10,11}			
1.	Japan	99392	Kapital - kapitalni dobitak	1006	13	50.000,00	0,00	50.000,00	0,00	12.500,00	Da		U	7.080,00	0,00	
3. Popis priloženih isprava																
1. Potvrda o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u Japanu																
2.																

