



Intelektualno vlasništvo kao izvor oporezivog dohotka

Ksenija Cipek, dipl. oec., Iva Uljanić, dipl. oec.

Obzirom da se intelektualno vlasništvo prema Zakonu o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04 do 143/14 – u nastavku teksta: Zakon) oporezuje ovisno o izvoru dohotka (izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala, osiguranja i drugi primici) te prema izvoru proizlaze i različiti načini utvrđivanja dohotka, pitanje oporezivanja intelektualnog vlasništva precizno je propisano i uređeno Zakonom. Na taj način prava i obveze poreznih obveznika u potpunosti su jasna, te se minimaliziraju poteškoće u provedbi Zakona, različito postupanje u praksi, a eliminiraju možebitna „diskrecijska prava“ u odlučivanju da li se primjerice radi o autorskom djelu ili ne.

1. Osvrt na pravni okvir prava intelektualnog vlasništva

Kada govorimo o pravima intelektualnog vlasništva **osobito** mislimo na slijedeća prava:

- autorsko pravo i srodna prava,
- patent,
- žig,
- industrijski dizajn.

1.1. Autorsko pravo i srodna prava

Autorsko pravo i srodna prava uređena su Zakonom o autorskom pravu i srodnim pravima¹. Navedenim Zakonom uređuju se pitanja autorskog prava, srodnih prava te ostvarivanje (individualno i kolektivno) autorskog prava i srodnih prava, zaštita autorskog prava i srodnih prava u slučaju povrede i područje primjene Zakona.

Prema članku 1. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, **autorsko pravo** jest:

- pravo autora na njihovim djelima iz književnog, znanstvenog i umjetničkog područja,

a **srodnim pravima** smatraju se prava:

- umjetnika izvođača na njihovim izvedbama,
- proizvođača fonograma na njihovim fonogramima,
- filmskih producenata (proizvođača videograma) na njihovim videogramima,

- organizacija za radiodifuziju na njihovim emitiranjima,
- nakladnika na njihovim izdanjima,
- proizvođača baza podataka na njihovim bazama podataka.

Sukladno članku 2. stavcima od 1. do 3. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, autorsko pravo pripada fizičkoj osobi koja stvori autorsko djelo, pravo umjetnika izvođača pripada fizičkoj osobi koja izvede djelo iz književnog ili umjetničkog područja ili izražaje folklora, a nositeljem drugih srodnih prava može biti fizička i/ili pravna osoba, koja ispunjava posebne pretpostavke propisane Zakonom. Predmetom autorskog prava smatra se **autorsko djelo** uključujući prerade, zbirke i baze podataka.

U skladu s člankom 5. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, **autorskim djelom smatra se originalna intelektualna tvorevina iz književnoga, znanstvenog i umjetničkog područja koja ima individualni karakter, bez obzira na način i oblik izražavanja, vrstu, vrijednost ili namjenu** i to osobito:

- jezična djela (pisana djela, govorna djela, računalni programi),
- glazbena djela, s riječima ili bez riječi,
- dramska i dramsko-glazbena djela,
- koreografska i pantomimska djela,
- djela likovne umjetnosti (s područja slikarstva, kiparstva i grafike), bez obzira na materijal od kojega su načinjena, te ostala djela likovnih umjetnosti,
- djela arhitekture,
- djela primijenjenih umjetnosti i industrijskog dizajna,
- fotografska djela i djela proizvedena postupkom sličnim fotografskom,

¹ Zakon o autorskom pravu i srodnim pravima (Narodne novine, broj 167/03, 79/07, 80/11, 125/11, 141/13 i 127/14)

- audiovizualna djela (kinematografska djela i djela stvorena na način sličan kinematografskom stvaranju),
- kartografska djela,
- prikazi znanstvene ili tehničke prirode kao što su crteži, planovi skice, tablice i dr.

Člankom 8. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima propisano je da su predmetom autorskog prava izražaji, a ne ideje, postupci, metode rada ili matematički koncepti kao takvi. Predmetom autorskog prava nisu:

- otkrića, službeni tekstovi iz područja zakonodavstva, uprave i sudstva (zakoni, uredbе, odluke, izvješća, zapisnici, sudske odluke i sl.) i druga službena djela, kao i njihove zbirke, koja su objavljena radi službenog informiranja javnosti,
- dnevne novosti i druge vijesti koje imaju karakter običnih medijskih informacija.

Prema članku 9. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, **autor** djela je fizička osoba koja je autorsko djelo stvorila. Autoru pripada autorsko pravo na njegovu autorskom djelu **činom samog stvaranja** autorskog djela. Autorom se smatra osoba čije je **ime, pseudonim, umjetnički znak ili kod** na uobičajen način označen na primjercima autorskog djela ili pri objavi autorskog djela, dok se ne dokaže suprotno (članak 12. stavak 1. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima).

1.2. Patent

Pitanja patenata uređena su Zakonom o patentu², Pravilnikom o patentu³ i Pravilnikom o vođenju registra patenata za povjerljive izume⁴.

U skladu s člankom 2. Zakona o patentu, **patent je** isključivo pravo koje štiti nositelja patenta u pogledu gospodarskog iskorištavanja izuma. Strane pravne i fizičke osobe koje nemaju sjedište, odnosno prebivalište ili uobičajeno boravište na teritoriju Republike Hrvatske uživaju zaštitu predviđenu istim Zakonom, ako to proizlazi iz međunarodnih ugovora koji obvezuju Republiku Hrvatsku ili iz primjene načela uzajamnosti.

Patent se, sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o patentu, priznaje za svaki izum iz bilo kojeg područja tehnike koji je nov, ima inventivnu razinu i koji se može industrijski primijeniti. U smislu navedenog članka 5. stavka 1. Zakona o patentu, izumima se **ne smatraju** osobito: otkrića, znanstvene teorije i matematičke metode, estetske tvorevine, pravila, upute i metode za izvođenje umnih aktivnosti, igara ili za obavljanje poslova, prikazivanje informacija i računalni programi.

1.3. Žig

Pitanja u svezi žiga uređena su Zakonom o žigu⁵ i Pravilnikom o žigu⁶. Člankom 2. Zakona o žigu propisano je da se kao žig može zaštititi svaki znak koji se može grafički prikazati, osobito riječi, uključujući osobna imena, crteže, slova, brojke, oblike proizvoda ili njihova pakiranja, trodimenzijske oblike, boje, kao i kombinacije svih naprijed navedenih znakova, pod uvjetom da su prikladni za razlikovanje proizvoda ili usluga jednoga poduzetnika od proizvoda ili usluga drugoga poduzetnika.

2 Zakon o patentu (Narodne novine, broj 173/03, 87/05, 76/07, 128/10, 49/11 i 76/13)

3 Pravilnik o patentu (Narodne novine, broj 117/07, 3/11, 66/11, 145/12 i 85/13)

4 Pravilnik o vođenju registra patenata za povjerljive izume (Narodne novine, broj 85/05)

5 Zakon o žigu (Narodne novine, broj 173/03, 76/07, 30/09 i 49/11)

6 Pravilnik o žigu (Narodne novine, broj 117/07, 66/11 i 125/13)

1.4. Industrijski dizajn

Pitanja koja se odnose na industrijski dizajn uređena su Zakonom o industrijskom dizajnu⁷ i Pravilnikom o industrijskom dizajnu⁸.

Dizajn, prema članku 2. točki 1. Zakona o industrijskom dizajnu, znači vanjski izgled proizvoda u cijelosti ili dijela proizvoda koji proizlazi iz njegovih obilježja, osobito, crta, kontura (obrisa), boja, oblika, teksture i/ili materijala samoga proizvoda i/ili njegove ornamentacije.

Industrijskim dizajnom štiti se dizajn u onoj mjeri u kojoj je nov i u kojoj ima individualan karakter (članak 3. stavak 1. Zakona o industrijskom dizajnu).

2. Oporezivanje prava intelektualnog vlasništva

Iz navedenog pregleda pozitivnih propisa kojima se uređuju pitanja intelektualnog vlasništva, razvidna je složenost same problematike. Zakon o porezu na dohodak precizno uređuje utvrđivanje dohotka koji izvor ima u intelektualnom vlasništvu. U nastavku ovoga teksta daje se osvrt na utvrđivanje dohotka od autorskih naknada i dohotka od imovinskih prava po osnovi prava intelektualnog vlasništva.

2.1. Autorske naknade u sustavu poreza na dohodak: utvrđivanje dohotka i obračunavanje i plaćanje predujma poreza

Prema odredbama Zakona, dohodak koji **autori** ostvare od autorskih naknada uključujući i ustupanje prava autora na vlastita autorska djela, utvrđuje se na slijedeće načine:

- kao dohodak od nesamostalnog rada sukladno odredbama članka 13. Zakona, ili
- kao dohodak od samostalne djelatnosti sukladno odredbama članka 17. do 24. Zakona, ili
- kao drugi dohodak sukladno odredbama članka 32. Zakona.

2.1.1. Naknade za autorska djela što se smatraju primicima od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada te obračunavanje i plaćanje predujma poreza po toj osnovi

Člankom 14. stavkom 1. točkom 1. Zakona propisano je da se primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos. Slijedom navedenog, plaćom se smatraju svi primici koje poslodavac/ isplatiatelj plaće u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radnicima i osobama koje ostvaruju plaću po osnovi obavljenog rada neovisno o tome pod kojim su nazivom ili drugim ugovornim odnosom ugovoreni i isplaćeni.

Sukladno članku 75. Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, autor (radnik/ osoba koja ostvaruje plaću) može stvoriti autorsko djelo i za vrijeme trajanja radnog odnosa kod određenog poslodavca izvršavajući svoje obveze ili po uputama toga poslodavca. Stjecanje, opseg i trajanje prava iskorištavanja autorskog djela stvorenog u radnom odnosu od strane poslodavca, uređuje se ugovorom o radu ili drugim aktom kojim se uređuje radni odnos, a sukladno odredbama Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima. Dakle, pod propi-

7 Zakon o industrijskom dizajnu (Narodne novine, broj 173/03, 76/07, 30/09 i 49/11)

8 Pravilnik o industrijskom dizajnu (Narodne novine, broj 72/04, 117/07, 66/11 i 125/13)



sanim uvjetima, pravo na iskorištavanje autorskog djela stvorenog u radnom odnosu može imati i poslodavac/isplatelj plaće radnika/osobe koja ostvaruje plaću (autora) kod tog poslodavca/isplatelja plaće. Nadalje, ako Zakonom o autorskom pravu i srodnim pravima, ugovorom o radu ili drugim aktom kojim se uređuje radni odnos nije drukčije određeno, autorsko pravo na autorskom djelu zadržava autor bez ograničenja.

Temeljem navedenog, ako poslodavac/isplatelj plaće isplaćuje svojem radniku/osobi koja ostvaruje plaću naknadu za autorska djela utvrđena ugovorom o radu ili drugim aktom kojim se uređuje rad i radni odnos, koja proizlaze iz ugovorenog opisa rada radnika/osobe koja ostvaruje plaću kod poslodavca/isplatelja plaće, odnosno autorsko djelo radnik/i osoba koja ostvaruje plaću stvara radom u radnom odnosu izvršavajući svoje obveze ili po uputama svoga poslodavca, isplaćene naknade smatraju se primitkom od nesamostalnog rada (plaćom) prema članku 14. Zakona. Po osnovi isplaćenih naknada za autorska djela, koje se dakle smatraju plaćom, poslodavac/isplatelj plaće obavezan je, na način propisan člankom 45. Zakona, obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada i prirezu porezu na dohodak te sukladno Zakonu o doprinosima za obvezna osiguranja⁹ obračunati, obustaviti i uplatiti doprinose za obvezna osiguranja. Za isplaćene naknade za autorska djela koje se smatraju primitkom od nesamostalnog rada (plaćom), poslodavac/isplatelj plaće obavezan je nadležnoj ispostavi Porezne uprave dostavljati propisano izvješće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja – Obrazac JOPPD iz članka 76. Pravilnika o porezu na dohodak¹⁰ na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan. Sukladno članku 65. Pravilnika, poslodavac/isplatelj plaće obavezan je popuniti i dati radniku i osobi koja ostvaruje plaću „Izvjeshće o plaći, mirovini, doprinosima, porezu i prirezu u ____ godini“ – Obrazac IP za potrebe sastavljanja godišnje porezne prijave, najkasnije do 31. siječnja tekuće za proteklu godinu. To je evidencija u koju se kronološkim slijedom unose podaci o mjesečnim iznosima isplaćenih primitaka po osnovi nesamostalnog rada, uplaćenih doprinosa za mirovinsko osiguranje iz plaće prema posebnim propisima te uplaćenog predujma poreza i prireza za svakog radnika i osobu koja ostvaruje primitke iz članka 14. Zakona tijekom kalendarske godine. Podaci se u Obrazac IP unose najkasnije u roku 15 dana od proteka mjeseca u kojemu su isplaćeni primici po osnovi nesamostalnog rada.

Primjer 1:

Radnik je izvršavajući svoje obveze radom u radnom odnosu i po uputama poslodavca kod kojeg obavlja rad u radnom odnosu, stvorio autorsko djelo - stručni godišnji elaborat pod nazivom „Analiza godišnjih učinaka izdanog reklamnog materijala na prihode od prodaje proizvoda i prijedlozi mogućih povećanja učinkovitosti“. Stručni elaborat radnik je izradio prema svojim osobnim mjerilima koristeći u radu potrebne statističke podatke. Radnik ostvaruje ugovorenu mjesečnu plaću za rad obavljen u radnom odnosu pa tako uključivo i za rad u radnom odnosu koji je rezultirao stvaranjem autorskog djela, u iznosu od 6.250,00 kuna („bruto“ iznos). U ovom primjeru predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac prilikom svake isplate prema propisima koji važe na dan isplate, a prema članku 45. Zakona.

Primjer 2:

Radnik je izvršavajući svoje obveze radom u radnom odnosu i po uputama poslodavca kod kojeg obavlja rad u radnom odnosu, stvorio autorsko djelo - stručni pisani rad u svezi praćenja razvoja modernih tehnologija koje se mogu primijeniti u izradi proizvoda čija je proizvodnja osnovna djelatnost poslodavca. Izrada stručnoga rada temeljena je na osobnim mjerilima, zapažanjima i korištenju vlastitih tehnika ispitivanja i prikupljanja podatka radnika, a objavljuje se u stručnom Glasniku koji izdaje Udruga proizvođača kojoj pripada i trgovačko društvo – poslodavac radnika. Obzirom da ugovorom o radu nije drukčije određeno, autorsko pravo na autorskom djelu zadržava autor bez ograničenja. Radnik (autor) autorskopравnim ugovorom ustupa svojem poslodavcu na rok od dvije (2) godine od dana objave vlastitog stručnog rada (autorsko djelo sukladno odredbama Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima), pravo na iskorištavanje autorskog prava od izrađenog stručnog rada i to pravo reproduciranja odnosno umnožavanja autorskog djela (imovinsko pravo autora). Poslodavac se obvezuje za iskorištavanje autorskog prava radniku (autoru) isplatiti godišnju naknadu za svaku godinu iskorištavanja u iznosu 3.800,00 kuna i to najkasnije do 30. studenoga godine u kojoj se pravo iskorištava.

U skladu s člankom 14. stavkom 1. točkom 1. Zakona i člankom 11. stavkom 6. Pravilnika, od ugovorene mjesečne plaće za rad obavljen u radnom odnosu pa tako uključivo i za rad u radnom odnosu koji je rezultirao stvaranjem autorskog djela kao i od isplaćenog iznosa za ustup prava iskorištavanja autorskog djela (3.800,00 kuna godišnje odnosno ukupno 7.600,00 kuna za cijelo razdoblje iskorištavanja), utvrđuje se dohodak od nesamostalnog rada prema članku 13. Zakona i obračunava, obustavlja i uplaćuje predujam poreza sukladno članku 45. Zakona.



ističemo...

Potrebno je skrenuti pozornost na slijedeće: svaka pojedina naknada za autorsko djelo koju radniku/osobi koja ostvaruje plaću (autoru) isplaćuje njegov poslodavac/isplatelj plaće, u poreznom smislu ne smatra se primitkom od kojeg se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada, već se u propisanim slučajevima može smatrati primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak, pa i primitkom od kojeg se utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti na temelju poslovnih knjiga.

Naime, plaćom se NE smatraju primici po osnovi autorskih naknada koje poslodavci i isplatelji tih primitaka isplaćuju svojim radnicima i osobama koje ostvaruju primitke (plaću) iz članka 14. stavka 1. i članka 14. stavka 3. Zakona, pod uvjetom da se autorske naknade isplaćuju na temelju ugovora o autorskim pravima i srodnim pravima sklopljenih između poslodavca/isplatelja primitaka od nesamostalnog rada (plaće) i tih osoba za autorsko djelo i drugim uvjetima u skladu s propisima koji uređuju autorska i srodna prava. U tom slučaju, isplaćene autorske naknade smatraju se primitkom od kojeg se prema članku 32. stavku 1. Zakona utvrđuje drugi dohodak. Osvrt na utvrđivanje drugog dohotka po osnovi autorskih naknada, daje se u nastavku ovog teksta.

⁹ Zakon o doprinosima (Narodne novine, broj 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14 i 143/14)

¹⁰ Pravilnik o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13, 160/13 i 157/14; u daljnjem tekstu: Pravilnik)

2.1.2. Autorske naknade što se smatraju primicima od kojih se utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti te obračunavanje i plaćanje predujma poreza po toj osnovi

Fizičke osobe – autori koji obavljanjem svoje djelatnosti, sukladno odredbama Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima, ostvaruju autorske naknade ili ustupaju prava na vlastita autorska djela, pod uvjetima propisanim Zakonom o porezu na dohodak obvezni su ili na vlastiti zahtjev mogu dohodak od tih primitaka utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 17. do 24. Zakona.

Djelatnostima slobodnih zanimanja, prema članku 18. stavku 2. Zakona, smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar poreznih obveznika poreza na dohodak. Djelatnostima slobodnih zanimanja osobito se smatraju:

- 1) samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinarar, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i druge slične djelatnosti,
- 2) samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti,
- 3) samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti,
- 4) samostalna djelatnost novinara, umjetnika i športaša.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik koji obavlja djelatnost slobodnog zanimanja iz članka 18. stavka 2. Zakona, ako je po osnovi te djelatnosti obvezno osiguran i doprinose za obvezna osiguranja plaća prema rješenju Porezne uprave, obavezan je dohodak od te djelatnosti utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost slobodnog zanimanja odnosno na temelju propisanih poslovnih knjiga prema člancima 19. do 24. Zakona. Iznimno, porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost novinara, umjetnika i športaša iz članka 18. stavka 2. točke 4. Zakona, mogu utvrđivati dohodak i plaćati predujam poreza na dohodak po osnovi tih djelatnosti u skladu s člankom 32. i člankom 48. Zakona odnosno na način propisan za drugi dohodak (promjena način oporezivanja).

Nadalje, razvidno jest da se obavljanjem djelatnosti slobodnog zanimanja mogu stvarati djela koja se prema odredbama Zakona o autorskom pravu i srodnim pravima smatraju autorskim djelima, primjerice obavljanjem djelatnosti arhitekata, znanstvenika, književnika, izumitelja, umjetnika i drugih djelatnosti.

Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju (članak 19. stavak 1. Zakona). Poslovni primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju. Poslovni izdaci su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja u cilju stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka. U poslovne izdatke poreznih obveznika koji obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 18. Zakona ulaze oni izdaci koji su izravno vezani za obavljanje djelatnosti.

Porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 18. Zakona dužni su upisati se u registar poreznih obveznika poreza na dohodak i utvrđivati dohodak na temelju podataka iz poslovnih knjiga i evidencija. Poslovne knjige i evidencije su knjiga primitaka

i izdataka, popis dugotrajne imovine, knjiga prometa i evidencija o tražbinama i obvezama. Iznimno, porezni obveznici nisu obvezni voditi knjigu prometa, ako podatke o dnevnom gotovinskom prometu osiguravaju u knjizi primitaka i izdataka ili u evidencijama propisanim drugim zakonima te ako se te evidencije vode na mjestu gdje se gotovinski primici ostvaruju. Za svaku prodaju, odnosno obavljenu uslugu, mora se izdati račun.

Člankom 47. Zakona propisano je da se kod dohotka od samostalne djelatnosti iz članka 18. Zakona i dohotka koji se oporezuje na način propisan za samostalnu djelatnost na temelju propisanih poslovnih knjiga, mjesečni predujam poreza utvrđuje i plaća na temelju podataka iskazanih u podnesenoj godišnjoj prijavi poreza na dohodak za prethodno porezno razdoblje¹¹ i to mjesečno do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec. Mjesečni predujam utvrđuje se na način da se porezna obveza za koju se utvrđuje predujam dijeli s brojem mjeseci istog razdoblja u kojem se samostalna djelatnost obavljala. Ako porezni obveznik u godišnjoj poreznoj prijavi uz dohodak od samostalne djelatnosti iskaže i dohodak iz ostalih izvora, predujam poreza za iduće razdoblje utvrđuje se samo od porezne obveze proizašle od obavljanja samostalne djelatnosti. Mjesečni predujam porezni obveznici plaćaju za mjesec koji slijede iza mjeseca u kojemu je istekao rok za podnošenje godišnje porezne prijave do podnošenja sljedeće godišnje porezne prijave. Važno je naglasiti da obveznik koji počinje obavljati samostalnu djelatnost ne plaća predujmove poreza na dohodak do podnošenja prve godišnje porezne prijave.

Potrebno je naglasiti i mogućnost promjene načina oporezivanja: sukladno članku 26. Zakona, porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost od koje dohodak utvrđuje na temelju propisanih poslovnih knjiga, 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 o porezu na dobit.

Primjer 3:

*Porezni obveznik – akademski kipar obavlja djelatnost izrade figurativnih i apstraktnih trodimenzionalnih i reljefnih oblika i to oblikovanjem i kombiniranjem materijala poput drva, kamena, gline i kovina. Po osnovi navedene djelatnosti kipara porezni obveznik je obvezno osiguran prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja i doprinose za obvezna osiguranja plaća prema rješenju Porezne uprave. Dohodak od djelatnosti kipara porezni obveznik obavezan je, u skladu s člankom 18. stavkom 2. točkom 4. Zakona, utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost odnosno obavezan je upisati se u registar poreznih obveznika i dohodak utvrđivati na temelju propisanih poslovnih knjiga. Međutim, potrebno je skrenuti pozornost da sukladno članku 19. stavku 4. Zakona, porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost novinara, umjetnika i športaša iz članka 18. stavka 2. točke 4. Zakona, mogu utvrđivati dohodak i plaćati predujam poreza na dohodak po osnovi tih djelatnosti u skladu s člankom 32. i člankom 48. Zakona odnosno na način propisan za drugi dohodak. U ovom primjeru porezni obveznik – umjetnik (akademski kipar) **izabrao je** način utvrđivanja dohotka propisan za samostalnu djelatnost na temelju propisanih poslovnih knjiga, prema člancima 19. do 24. Zakona.*

Poreznom obvezniku koji je osiguran po osnovi obavljanja djelatnosti (u ovom primjeru djelatnosti umjetnika) i dohodak od te djelat-

¹¹ Prvi put će se predujam na ovaj način utvrđivati od 2016. na temelju podataka u poreznoj prijavi za 2015. godinu, a do tada se predujmovi plaćaju prema rješenju Porezne uprave.



nosti utvrđuje na temelju propisanih poslovnih knjiga, **doprinosi za obvezna osiguranja** utvrđuju se rješenjem Porezne uprave koje se donosi za svako obračunsko razdoblje, (kalendarsku godinu) i kojim se utvrđuje mjesečna osnovica za obračun doprinosa te vrsta i iznosi mjesečne obveze doprinosa za uplatu.¹² Naime, člankom 6. Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2015. godinu¹³ propisano je da je mjesečna osnovica, prema članku 66. stavku 1. točki 2. Zakona o doprinosima, za obračun doprinosa za osiguranika po osnovi samostalne djelatnosti slobodnog zanimanja (profesionalne djelatnosti), koji dohodak od te djelatnosti utvrđuje prema poslovnim knjigama, umnožak prosječne plaće i koeficijenta 1,1 te iznosi 8.737,30 kuna¹⁴ (u ovome dijelu upućujemo na primjer 5. ovoga teksta ako se radi o umjetnicima koji obavljaju samostalnu djelatnost, a doprinosi za mirovinsko i invalidsko te zdravstveno osiguranje plaćaju se iz sredstva proračuna Republike Hrvatske). Prema utvrđenoj mjesečnoj osnovici obračunavaju se doprinosi:

- za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti po stopi 15%,
- za mir. osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje po stopi 5%,
- za zdravstveno osiguranje po stopi 15%,
- za zaštitu zdravlja na radu po stopi 0,5% i
- za zapošljavanje po stopi 1,7%.

Izračun:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti (15%)	1.310,60
2.	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (5%)	436,87
3.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (15%)	1.310,60
4.	Doprinos za zaštitu zdravlja na radu (0,5%)	43,69
5.	Doprinos za zapošljavanje (1,7%)	148,53

Doprinosi se plaćaju mjesečno i to do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Za potrebe otvorenja novoga izložbenog prostora, Galerija „MI“ iz Zagreba naručila je od poreznog obveznika izradu skulpture. Galerija „MI“ (naručitelj) i porezni obveznik (autor) sklopili su u prosincu 2014. godine **Ugovor o stvaranju autorskog djela po narudžbi**, kojim se autor obvezuje stvoriti određeno autorsko djelo odnosno skulpturu i primjerak tog djela predati naručitelju najkasnije do 31. srpnja 2015., a naručitelj se obvezuje autoru za to isplatiti ugovorenu naknadu u iznosu 23.000,00 kuna istodobno s predajom djela. Nakon isporuke autorskog djela odnosno skulpture i ispostavljenog računa za izvršenu isporuku, Galerija „MI“ uplaćuje na žiroračun autora ugovoreni iznos od 23.000,00 kuna. Primitak odnosno autorsku naknadu za isporučenu autorsko djelo porezni obveznik, u skladu s

odredbama članka 34. Pravilnika, upisuje u Knjigu primitaka i izdataka, koristeći pri tome, prema članku 24. stavku 3. Pravilnika, pravo na neoporezivi dio umjetničke autorske naknade u visini 25% (članak 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju umjetničkog i kulturnog stvaralaštva – Narodne novine, broj 43/96 i 44/96), koja se ne smatra poslovnim primitkom. Dakle, od primitka po osnovi umjetničke autorske naknade u iznosu 23.000,00 kuna, poreznom obvezniku priznaje se neoporezivi dio te naknade u visini 25%, odnosno iznos 5.750,00 kuna ne smatra se poslovnim primitkom, **pod uvjetom** da porezni obveznik posjeduje potvrdu nadležne strukovne udruge (određene prema podacima Ministarstva kulture) da se radi o umjetničkom djelu.

U Knjizi primitaka i izdataka porezni obveznik iskazuje i poslovne izdatke nastale u svezi izrade autorskog djela.

U slučaju da je porezni obveznik, obveznik poreza na dodanu vrijednost, obvezan je za isporučeno dobro ili obavljenju uslugu ispostaviti račun te na računu posebno iskazati porez na dodanu vrijednost. Račun treba sadržavati podatke propisane člankom 79. Zakona o porezu na dodanu vrijednost¹⁵. U skladu s člankom 125.i Zakona o porezu na dodanu vrijednost, porezni obveznik sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke. U tom slučaju porezni obveznik u računu mora navesti „obračun prema naplaćenim naknadama“, a obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja. Od, na navedeni način obračunanog poreza na dodanu vrijednost, odbija se pretporez u trenutku kada je isporučitelju platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Primjer 4.

Porezni obveznik – diplomirani inženjer prometa obavlja djelatnost izrade znanstvenih radova – prometnih studija, analiza, elaborata i slično, u svezi uvođenja i primjena novih tehnologija u sustav prometa i transportne sustave te daje usluge savjetovanja po pitanjima prometa. Po osnovi navedene djelatnosti porezni obveznik je obvezno osiguran prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja i doprinose za obvezna osiguranja plaća prema rješenju Porezne uprave. Dohodak od djelatnosti porezni obveznik obvezan je, u skladu s člankom 18. stavkom 2. Zakona, utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost odnosno obvezan je upisati se u registar poreznih obveznika i dohodak utvrđivati na temelju propisanih poslovnih knjiga. Način obračuna i uplate doprinosa za obvezna osiguranja dan je u primjeru 3. ovoga teksta. Porezni obveznik nije u sustavu obveznika poreza na dodanu vrijednost.

Trgovačko društvo koje se bavi izdavačkom djelatnošću sklapa u veljači 2015. godine nakladnički ugovor kojim se autor obvezuje za nakladnika (izdavača) osnovati pravo reproduciranja svojega određenoga autorskog djela (znanstveni rad pod nazivom: „Prikaz učinaka i usporedne vrijednosti ispitivanja primjene tehnologije prometne signalizacije na sigurnost prometa u razdoblju od 2010. do 2015. godine u Republici Hrvatskoj“) **tiskanjem i pravo distribucije primjeraka autorskog djela**, a nakladnik se obvezuje autorsko djelo na ugovoreni način izdati i autoru za to platiti ugovorenu naknadu u iznosu od 20.000,00 kuna najkasnije do 2. svibnja 2015., te se brinuti o uspješnoj distribuciji primjeraka autorskog djela i davati autoru podatke o distribuciji autorskog djela. Ugovorom se propisuje da pravo izdavanja traje u razdoblju od 1. travnja 2015. do 30. ožujka

12 Međutim, od 1. siječnja 2016., zbog izmjena članka 64. Zakona o doprinosima, između ostalih i osiguranici po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti slobodnog zanimanja (profesionalne djelatnosti) koji od obavljanja tih djelatnosti, sukladno propisima o porezu na dohodak, utvrđuju dohodak od samostalne djelatnosti, sami će morati obračunavati i plaćati doprinose za osobno osiguranje i o tome izvijestiti Poreznu upravu putem JOPPD obrasca.

13 Naredba o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2015. godinu (Narodne novine, broj 153/14)

14 Iznimno, za osiguranike po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti slobodnog zanimanja (profesionalne djelatnosti) koji obavljaju djelatnosti: medicinske sestre, zubotehničara, fizioterapeuta, filmskog radnika, novinara i predstavnika obiteljskog doma, mjesečna osnovica za obračun doprinosa umnožak je iznosa prosječne plaće i koeficijenta 0,65.

15 Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 148/13, 143/14; Rješenje USRH 99/13 i 153/13)

2017. godine. Dana 20. travnja 2015. trgovačko društvo, na temelju ispostavljenog računa autora, uplaćuje na žiroračun autora ugovoreni iznos od 20.000,00 kuna. Primitak za reproduciranje i distribuciju autorskog djela u iznosu 20.000,00 kuna porezni obveznik, u skladu s odredbama članka 34. Pravilnika, upisuje u Knjigu primitaka i izdataka, a u kojoj iskazuje i poslovne izdatke nastale u svezi navedenog autorskog djela.

2.1.3. Autorske naknade što se smatraju primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak te obračunavanje i plaćanje predujma poreza po toj osnovi

Prema članku 32. stavku 2. Zakona, drugi dohodak ostvaruje se po osnovi primitaka koji se ne smatraju primicima određenim po osnovi:

- 1) nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona,
- 2) samostalne djelatnosti iz članka 18. Zakona,
- 3) imovine i imovinskih prava iz članka 27. Zakona,
- 4) kapitala iz članka 30. Zakona,
- 5) osiguranja iz članka 31. Zakona.

Primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak, prema članku 32. stavku 3. točki 2. Zakona, smatraju se autorske naknade isplaćene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava. Drugi dohodak je razlika između svakog pojedinačnog primitka odnosno autorske naknade umanjene za propisane izdatke iz članka 32. stavaka 4. i 5. Zakona, a to su:

- paušalni izdaci u visini 30 % ostvarenih primitaka po osnovi autorskih naknada isplaćenih prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava uključujući i naknade za isporučeno umjetničko djelo osobama koje obavljaju umjetničku i kulturnu djelatnost. Potrebno je naglasiti da se pri utvrđivanju predujma drugog dohotka umjetniku priznaje i 25% neoporezivog dijela od ostvarene naknade za umjetničko djelo, a u skladu s člankom 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva,
- uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitaka, prema posebnim propisima.

Važno je napomenuti da, u skladu s člankom 32. stavkom 6. Zakona, porezni obveznik koji ostvaruje drugi dohodak po osnovi djelatnosti može na vlastiti zahtjev, upisom u registar poreznih obveznika, utvrđivati dohodak u skladu s člancima 19. do 24. Zakona odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti. Zahtjev za promjenom načina utvrđivanja i oporezivanja dohotka porezni obveznik obavezan je podnijeti na početku ostvarivanja dohotka, na početku obavljanja djelatnosti ili do kraja tekuće godine za iduću godinu.

Oslobođenja od obveze doprinosa za obvezna osiguranja: U skladu s člankom 7. točkom 25. i 26. Zakona o doprinosima, u smislu toga Zakona, naknada za autorsko pravo ili srodna prava jest primitak od kojega se, sukladno propisima o porezu na dohodak, utvrđuje drugi dohodak i predujam poreza na dohodak obračunava po odbitku, a naknada za umjetničko djelo jest primitak od kojega se, sukladno propisima o porezu na dohodak, utvrđuje drugi dohodak i predujam poreza na dohodak obračunava po odbitku. Prema članku 209. stavku 1. Zakona o doprinosima, **iznimno ne postoji obveza doprinosa prema primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak**, po osnovi:

- naknade za isporučeno autorsko pravo i/ili srodna prava,
- naknade za isporučeno umjetničko djelo.

Sukladno članku 48. Zakona, predujam poreza na dohodak od drugog dohotka plaća se po odbitku, po stopi od 25% bez priznavanja

osobnog odbitka iz članka 36. i/ili 54. Zakona. Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom. Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunava i uplaćuje porezni obveznik u roku od osam dana, kao porez po odbitku, ako je dohodak ostvario izravno u inozemstvu bez posredovanja tuzemnog isplatelja. Inozemni dohodak preračunava se u kunsku protuvrijednost primjenom srednjeg tečaja Hrvatske narodne banke na dan kad je dohodak ostvaren. Isplatelji primitaka i sam porezni obveznik obavezni su za primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak i uplaćeni porez na dohodak dostavljati Poreznoj upravi propisano izvješće i to Obrazac JOPPD, na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan. Iznimno, ako je dohodak ostvaren izravno iz inozemstva ili izravno od fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalnu djelatnost ili od organizacija iz članka 45. stavka 7. Zakona, Obrazac JOPPD se može podnijeti u roku 8 dana od dana naplate primitka. Izvješće se podnosi ispostavi Porezne uprave prema sjedištu podnositelja (pravne osobe) odnosno prema prebivalištu/uobičajenom boravištu (fizičke osobe i ostali podnositelji izvješća).

Na kraju godine isplatelj primitka po osnovi kojega se utvrđuje, između ostalog, drugi dohodak, obavezan je poreznim obveznicima dati potvrde o visini pojedinačnih i ukupnih godišnjih primitaka po izvoru drugog dohotka, postotku i iznosu priznatih izdataka pri isplati, iznosu izdatka po osnovi uplaćenog obveznog doprinosa iz primitka prema posebnim propisima, iznosu dohotka, nadnevkuplate obveznih doprinosa, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak, iznosu obustavljenih i uplaćenih obveznih doprinosa iz primitka, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak te iznosu neto isplate.

Primjer 5:

Pjevač koji obavlja djelatnost umjetnika izvođača glazbenih djela i Gradska umjetnička glazbena udruga - organizator koncerta povodom dana Grada, sklapanju dana 29. travnja 2015. Ugovor o izvođenju autorskog djela, kojim se umjetnik izvođač (pjevač) obavezuje izvesti određeno autorsko djelo (izvedba glazbenog djela kao originalne tvorevine iz umjetničkog područja koja ima individualni karakter) na koncertu koji se održava 10. svibnja 2015., a organizator se umjetniku izvođaču obavezuje za izvedbu isplatiti ugovorenu naknadu u iznosu od 9.000,00 kuna (ugovorena „bruto“ naknada), najkasnije u roku od dva (2) dana nakon izvedbe.

Pjevač obavlja djelatnost umjetnika izvođača po osnovi koje je osiguran i doprinosi za obvezna osiguranja plaća prema rješenju Porezne uprave, ali je, sukladno članku 19. stavku 4. Zakona, izabrao na vlastiti zahtjev utvrđivanje dohotka od te djelatnosti na način propisan za drugi dohodak prema članku 32. Zakona.

Člankom 6. Naredbe o iznosima osnovice za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2015. godinu, propisano je da je mjesečna osnovica, prema članku 74. Zakona o doprinosima, za obračun doprinosa za osiguranika po osnovi samostalne djelatnosti slobodnih zanimanja umjetnika koji su, sukladno propisima o porezu na dohodak, promijenili način utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti pa prema primicima od djelatnosti porez na dohodak plaćaju po odbitku (i sami su obveznici doprinosa i obveznici plaćanja doprinosa za osobno osiguranje), umnožak prosječne plaće i koeficijenta 1,0 te iznosi 7.943,00 kuna. Izračun:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti (15%)	1.191,45
2.	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (5%)	397,15
3.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (15%)	1.191,45
4.	Doprinos za zaštitu zdravlja na radu (0,5%)	39,72
5.	Doprinos za zapošljavanje (1,7%)	135,03

Doprinosi za obvezna osiguranja plaćaju se, na propisane uplatne račune, mjesečno i to do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Međutim, potrebno je skrenuti pozornost i na odredbu članka 7. Naredbe o iznosima osnovice za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2015. godinu, kojom je propisano da je **mjesečna osnovica**, prema članku 78. Zakona o doprinosima, za obračun doprinosa osiguranika – samostalnog umjetnika kojima se doprinosi plaćaju iz državnog proračuna, **iz članka 5. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva** („Samostalni umjetnici na temelju svoga umjetničkog rada imaju pravo na mirovinsko i invalidsko te zdravstveno osiguranje, pod uvjetima iz ovoga Zakona. Samostalni umjetnik ima pravo podnijeti zahtjev da mu se doprinosi za mirovinsko i invalidsko te zdravstveno osiguranje plaćaju iz sredstva proračuna Republike Hrvatske. O zahtjevu iz prethodnog stavka rješava Stručno povjerenstvo uz naknadno odobrenje ministra kulture, u postupku i prema uvjetima propisanim Pravilnikom iz članka 7. ovoga Zakona“), umnožak iznosa prosječne plaće i koeficijenta 0,8 te iznosi 6.354,40 kuna. Obračun doprinosa za obvezna osiguranja, pod prethodno navedenim uvjetima, obavlja se na iskazani način neovisno da li porezni obveznik – umjetnik dohodak od djelatnosti umjetnika po osnovi koje je osiguran utvrđuje kao dohodak od samostalne djelatnosti na temelju propisanih poslovnih knjiga ili je izabrao utvrđivanje toga dohotka na način propisan za drugi dohodak.

Važno je napomenuti da porezni obveznik – umjetnik o načinu utvrđivanja dohotka koji ostvaruje obavljanjem djelatnosti umjetnika (kao dohodak od samostalne djelatnosti na temelju poslovnih knjiga ili kao drugi dohodak) i plaćanju doprinosa za obvezna osiguranja po toj osnovi (prema rješenju Porezne uprave ili ne), treba obavijestiti i isplatitelja primitaka (u ovom primjeru organizatora koncerta) i to zbog pravilne primjene zakonskih odredbi od strane isplatitelja primitaka (skreće se pozornost da je odredbama članka 39. Zakona propisano da je porezni obveznik obavezan podnijeti godišnju poreznu prijavu u poreznom razdoblju i ako isplatitelj primitka od kojeg se utvrđuje drugi dohodak nije obračunao, obustavio i uplatio predujam poreza na dohodak na način propisan odredbama Zakona, a u poreznoj prijavi tada iskazuje samo drugi dohodak, odnosno dohodak za koji je obavezan podnijeti poreznu prijavu i dohodak od nesamostalnog rada). O načinu plaćanja doprinosa za obvezna osiguranja, isplatitelja primitka umjetnik obavještava preslikom rješenja Porezne uprave, kojim je poreznom obvezniku utvrđena mjesečna osnovica i obračunani doprinosi prema osnovi po kojoj je osiguran za tekuću godinu, odnosno potvrdom Porezne uprave izdanom u tekućoj godini.

Dana 11. svibnja 2015. organizator koncerta isplaćuje pjevaču ugovoreni primitak, te istodobno obračunava, obustavlja i uplaćuje predujam poreza na dohodak od drugog dohotka i prirez porezu na dohodak (pjevač ima prebivalište u Gradu Zagrebu koji je propisao

stopu prireza 18%). Porezni obveznik – pjevač nije u sustavu obveznika poreza na dodanu vrijednost.

Obzirom da se, sukladno Zakonu o autorskom pravu i srodnim pravima, radi o umjetničkoj izvedbi za koje se umjetniku izvođaču isplaćuje naknada (srodno pravo koje u smislu poreznih propisa ima istovjetni status kao i autorsko pravo odnosno naknade za srodna prava, podliježu oporezivanju na način i pod uvjetima propisanim za oporezivanje autorskih naknada), pri utvrđivanju drugog dohotka priznaje se, u skladu s člankom 32. stavkom 5. točkom 2. Zakona, 30% paušalnih izdataka. **U iznos paušalnih izdataka u visini 30% ukupno ugovorene naknade uključeni su svi izdaci koje autor ima u svezi s izradom, izvedbom odnosno stvaranjem autorskog djela ili predmeta srodnog prava primjerice: potreban materijal i drugi izdaci, uključivo i izdaci po osnovi putnih troškova vezanih za djelo.**

Nadalje, u skladu s člankom 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva, fizičkim osobama koje ostvaruju autorske naknade za umjetničko djelo, priznaje se 25% neoporezivog dijela od ostvarene naknade za umjetničko djelo. Umjetničko djelo određuje se potvrdom nadležne strukovne umjetničke udruge ili ovlaštene agencije da se radi o umjetničkom djelu. Podatke o strukovnim umjetničkim udruagama i ovlaštenim agencijama daje Ministarstvo kulture. U ovom primjeru, porezni obveznik – pjevač dostavio je isplatitelju – organizatoru koncerta Potvrdu strukovne umjetničke udruge da se njegova izvedba na koncertu smatra umjetničkim djelom. **Važno je skrenuti pozornost: porezno priznati paušalni izdaci u visini 30% i neoporezivi dio umjetničkog autorskog honorara u visini 25% priznaju se pri obračunu i uplati predujma poreza na dohodak, ali ne i po godišnjoj poreznoj prijavi ako nisu priznati u tijeku poreznog razdoblja pri plaćanju predujma poreza.**

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka po osnovi autorske naknade za umjetničko djelo i prirez porezu na dohodak utvrđuje se i plaća od osnovice koju čini autorska naknada umanjena za 25 % neoporezivog dijela naknade i 30 % porezno priznatog izdatka odnosno primitak se umanjuje **za ukupno 55 %**. Doprinosi za obvezna osiguranja koje umjetnik izvođač plaća prema rješenju Porezne uprave, ne priznaju mu se kao izdatak niti pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od drugog dohotka niti po podnesenoj godišnjoj poreznoj prijavi obzirom da su ti izdaci sadržani u paušalnim izdacima u visini 30%. Važno je naglasiti da se ugovaranje autorskih naknada, autorskih naknada za isporučeno umjetničko djelo te naknada za srodna prava, obavlja ugovaranjem „bruto“ iznosa naknade koji uključuje i porez na dohodak, prirez porezu na dohodak i iznos naknade („neto“) koji se isplaćuje autoru. Porezno priznati paušalni izdaci iz članka 32. stavka 5. Zakona, priznaju se u visini 30% ukupno ugovorene autorske naknade („bruto“ iznos) koja pripada autoru. Ako isplatitelj isplaćuje/daje autoru određeni iznos u novcu ili u naravi koji nije ugovoren za autorsko djelo odnosno nije uključen u ukupno ugovorenu naknadu koja pripada autoru, navedeni iznos primitka koji nije sastavni dio ugovorene autorske naknade podliježe obračunu, obustavi i uplati predujma poreza na dohodak od drugog dohotka i prireza porezu na dohodak iz članka 48. Zakona i doprinosa za obvezna osiguranja prema posebnom propisu, bez priznavanja paušalnih izdataka iz članka 32. stavka 5. Zakona.

Isplatitelj primitka – organizator koncerta obavezan je pri isplati primitka obračunati i uplatiti predujam poreza na dohodak od drugog dohotka i prirez porezu na dohodak na propisani uplatni račun te o isplaćenom primitku, obračunanom i uplaćenom porezu i prirezu izvijestiti Poreznu upravu (podnošenjem Obrasca JOPPD). Primitak



za isplatu umjetniku („neto“ primitak), isplatitelj je obvezan isplatiti na žiroračun umjetnika. Izračun:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	„Bruto“ primitak	9.000,00
2.	Porezno priznati iznos 55% (neoporezivi dio naknade za umjetničko djelo i paušalni izdaci)	4.950,00
3.	Dohodak = porezna osnovica	4.050,00
4.	Porez na dohodak (stopa 25%)	1.012,50
5.	Prírez porezu na dohodak (stopa 18%)	182,25
6.	Primitak za isplatu („neto“ primitak)	7.805,25

Primjer 6:

Porezni obveznik – magistar farmacije istodobno je, u smislu Zakona o industrijskom vlasništvu, dizajner - fizička osoba koja je stvorila dizajn odnosno vanjski izgled proizvoda u smislu njegovog oblika, boje i materijala i to izgled ambalaže proizvoda za sredstva koja se u tekućem obliku (kapima) koriste pri sprečavanju alergoloških pojava kod ljudi. Stvoreni dizajn koji je primijenjen na proizvod potpuno je nov i individualnog karaktera te je dizajner pokrenuo postupak i stjecanje industrijskoga dizajna, o čemu je, sukladno odredbama Zakona o industrijskom dizajnu doneseno rješenje o registraciji industrijskoga dizajna i izvršen upis u registar.

Porezni obveznik i njegov poslodavac (trgovačko društvo za proizvodnju i trgovinu farmakološkim i kozmetičkim proizvodima) s kojim je porezni obveznik sklopio Ugovor o radu odnosno u radnom je odnosu s istim, sklapaju ugovor kojim se poslodavac ovlašćuje za korištenje industrijskog dizajna ambalaže odnosno izradu i stavljanje u promet (prodaju) vlastitog proizvoda (kapi protiv alergije) na koji je dizajn primijenjen. Dizajn ambalaže koji je zaštićen industrijskim dizajnom **pogodan je i za autorskopravnu zaštitu** od trenutka njegova stvaranja ako udovoljava uvjetima određenim zakonom koji uređuje područje autorskog i srodnih prava. Radi se dakle o vremenski ograničenom ustupu prava industrijskog vlasništva zaštićenog autorskopravnom zaštitom odnosno ustupu prava autora na vlastito autorsko djelo. Obzirom da se autorskim djelom, u skladu sa Zakonom o autorskom pravu i srodnim pravima, smatra originalna intelektualna tvorevina iz književnoga, znanstvenog i umjetničkog područja koja ima individualni karakter, bez obzira na način i oblik izražavanja, vrstu, vrijednost ili namjenu, a između ostalog i djela industrijskog dizajna, ugovorena mjesečna naknada u iznosu od 4.800,00 kuna („bruto“ naknada), koju je poslodavac temeljem sklopljenog ugovora u razdoblju od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2015. godine obvezan platiti poreznom obvezniku (dizajneru – autoru), smatra se autorskom naknadom. Budući da se prema odredbama članka 11. stavaka 4. i 5. Pravilnika o porezu na dohodak primicima od nesamostalnog rada (plaćom) ne smatraju primici po osnovi autorskih naknada koje poslodavci i isplatitelji tih primitaka isplaćuju svojim radnicima i osobama koje ostvaruju primitke (plaću) iz članka 14. stavka 1. i članka 14. stavka 3. Zakona, pod uvjetom da se autorske naknade isplaćuju na temelju ugovora o autorskim pravima i srodnim pravima sklopljenih između poslodavca/isplatitelja primitaka od nesamostalnog rada (plaće) i tih osoba za autorsko djelo i drugim uvjetima u skladu s propisima koji uređuju autorska i srodna prava, od navedene autorske naknade poslodavac je obvezan obračunati, obustaviti i uplatiti **predujam poreza na dohodak od drugog dohotka** i prírez porezu na dohodak (pod uvjetom da porezni obveznik dohodak od autorskih naknada ne utvrđuje na način propisan za samostalnu djelatnost na

temelju propisanih poslovnih knjiga). Potrebno je napomenuti da i u ovom slučaju, ako porezni obveznik autor posjeduje i isplatitelju autorske naknade uruči Potvrdu nadležne strukovne umjetničke udruge ili ovlaštene agencije da se radi o umjetničkom djelu, pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od drugog dohotka po osnovi autorske naknade za umjetničko djelo, ima pravo na umanjenje iste za 25 % neoporezivog dijela naknade i 30 % porezno priznatog izdatka odnosno pravo na umanjenje primitka za ukupno 55 %.

2.2. Primici po osnovi intelektualnog vlasništva od kojih se utvrđuje dohodak od imovinskih prava: utvrđivanje dohotka i obračunavanje i plaćanje predujma poreza

Sukladno članku 27. stavku 1. Zakona, dohotkom od imovinskih prava smatra razlika između primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava te primitaka od otuđenja imovinskih prava i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.

U svrhe oporezivanja porezom na dohodak od imovinskih prava, imovinskim pravima, prema članku 40. stavku 5. Pravilnika, smatraju se autorska prava, prava industrijskog vlasništva i druga imovinska prava, prema posebnim propisima i tom Pravilniku. Autorskim pravima, što se i navodi člankom 40. stavkom 6. Pravilnika, smatraju se prava prema propisima kojima se uređuju autorska i srodna prava. Pravima industrijskog vlasništva, prema članku 40. stavku 7. Pravilnika, smatraju se među ostalim: pravo na iskorištavanje prirodnih bogatstava, pravo na tehnološki postupak, poslovni adresari i drugo. Ako se ova prava kao i prava iz stavka 6. ovoga članka ustupaju drugima unutar samostalne djelatnosti, dohodak ostvaren po toj osnovi smatra dohotkom od samostalnih djelatnosti prema članku 18. Zakona, a ne dohotkom od imovinskih prava.

Već je u dijelu pod točkom 2. ovoga teksta kojim su obrađena pitanja pravnih okvira autorskog prava, srodnih prava, patenata, žigova i industrijskog dizajna, razvidno da se navedena prava, pod uvjetima i na način propisan posebnim zakonima, mogu ustupati, ali isto tako i nasljeđivati i stjecati.

Dohodak od imovinskih prava, prema članku 40. stavku 8. Pravilnika, ostvaruju autorovi sljednici (nasljednici ili stjecatelji) ako stečena imovinska prava iz članka 40. stavka 5. Pravilnika, ustupaju uz naknadu na određeni rok. Ograničeno vrijeme ustupanja prava postoji i onda ako ugovorom rok prestanka prava nije utvrđen. U slučaju kada autori ustupaju prava na vlastita autorska djela, ne radi se o dohotku od imovinskih prava već o dohotku od samostalne djelatnosti ili drugom dohotku. Potrebno je naglasiti i da ako se imovinska prava ustupaju drugima unutar samostalne djelatnosti, dohodak ostvaren po toj osnovi smatra se dohotkom od samostalnih djelatnosti iz članka 18. Zakona, a ne dohotkom od imovinskih prava.

Kod ostvarivanja dohotka od imovinskih prava izdaci se, prema članku 27. stavku 4. Zakona i članku 40. stavku 15. Pravilnika, utvrđuju u visini stvarno nastalih izdataka, za koje porezni obveznik posjeduje uredne i vjerodostojne isprave. Izdaci se tijekom poreznog razdoblja ne priznaju, već se uzimaju u obzir tek pri utvrđivanju godišnjeg poreza na dohodak od imovinskih prava. Dakle, uz godišnju poreznu prijavu prilaže se pregled primitaka i izdataka nastalih u svezi s ostvarivanjem tih primitaka.

Predujam poreza na dohodak od imovinskih prava, u skladu s člankom 50. stavkom 2. Zakona, obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka kao predujam poreza po odbitku istodobno s



isplatom primitka i to od ukupne naknade primjenom stope od 25%, bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. Zakona. Predujam poreza na dohodak od imovinskih prava ostvarenih izravno iz inozemstva, obračunava i uplaćuje stjecatelj primitka od imovinskih prava u roku od osam (8) dana od dana isplate primitka koji mu isplaćuju inozemni isplatalitelji, na svoj OIB (članak 72. stavak 6. Pravilnika).

Isplatalitelji primitaka i sam porezni obveznik obvezni su za primitke od kojih se utvrđuje dohodak od imovinskih prava te za uplaćeni porez na dohodak dostavljati Poreznoj upravi propisano izvješće, odnosno Obrazac JOPPD na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan.

Dohodak od otuđenja imovinskih prava: Dohotkom od imovinskih prava, u skladu s člankom 27. stavcima 5., 6., 7., 8., 10. i 11. Zakona, smatra se i dohodak koji porezni obveznik ostvari od otuđenja imovinskih prava pri čemu se otuđenjem smatra prodaja, zamjena i drugi prijenos. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci. Dohodak od otuđenja imovinskih prava ne oporezuje se ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji iz članka 36. stavka 7. Zakona te između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka te nasljeđivanjem imovinskih prava. Gubici od otuđenja imovinskih prava mogu se odbiti samo od dohotka od otuđenja imovinskih prava koji je ostvaren u istoj kalendarskoj godini. Dohodak od otuđenja imovinskih prava ne oporezuje se u slučaju ako je imovinsko pravo otuđeno nakon tri godine od dana nabave.

Iznimno, dohodak od otuđenja imovinskih prava oporezuje se ako je otuđeno (prodaja, zamjena i drugi prijenos) više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina. Dohodak čini razlika između ukupnog iznosa primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti 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.

Ako su imovinska prava 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.

Predujam poreza na dohodak od otuđenja imovinskih prava, u skladu s člankom 50. stavkom 3. Zakona i člankom 72. stavcima 7. i 8. Pravilnika, plaćaju 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. Predujam se utvrđuje od porezne osnovice iz članka 27. stavka 5. Zakona (razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda, a troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci) primjenom stope od 25%.

Predujam poreza na dohodak od otuđenja više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina, u skladu s člankom 50. stavkom 4. Zakona plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave jednokratno u roku od 15 dana od dana primitka rješenja Porezne uprave o utvrđenom porezu na dohodak, na ukupno ostvareni primitak od otuđenja imovinskih prava iste vrste u tom razdoblju, a koje se donosi nakon otuđenja četvrtog imovinskog prava iste vrste. Za svako daljnje otuđenje imovinskog prava iste vrste u razdoblju od pet godina u kojem je već utvrđen dohodak od otuđenja imovinskih prava iste vrste, donosi se novo rješenje za to imovinsko pravo koje se otuđuje. Predujam se utvrđuje od porezne osnovice iz članka 27.

stavka 7. Zakona primjenom stope od 25%. Ranije plaćeni porez na dohodak po osnovi otuđenja imovinskog prava iste vrste uračunava se u poreznu obvezu utvrđenu po osnovi ukupno ostvarenog primitka od otuđenja više od 3 imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina.

Potrebno je naglasiti da ako pri utvrđivanju dohotka od imovinskih prava, primitak od imovinskih prava te primitak od otuđenja imovinskih prava nije prijavljen ili nije prijavljen u tržišnom iznosu, u skladu s člankom 28. Zakona, dohodak će utvrditi Porezna uprava prema tržišnim cijenama u mjestu u kojemu se imovinsko pravo daje na korištenje odnosno u mjestu u kojemu se imovinsko pravo otuđuje ili prema napatku o osnovama i mjerilima za utvrđivanje tržišnih cijena koje donosi ministar financija.

Primjer 7:

Fizička osoba – nasljednik autora, naslijedila je autorska prava na zbirku fotografskih djela. Nasljedniku autora pripadaju sva prava koja bi pripadala autoru. Nasljednik autora ustupa pravnoj osobi „Filmski centar“ d.o.o. pravo reproduciranja vizualnim snimanjem naslijeđenog autorskog djela. Temeljem sklopljenog autorskopravnog ugovora između nasljednika autora i „Filmskog centra“ d.o.o. ugovoreno je pravo iskorištavanja autorskog prava na zbirci fotografskih djela (imovinsko pravo odnosno pravo reproduciranja) na vremenski rok od dana sklapanja ugovora (1. lipnja 2015. godine) do 31. srpnja 2015. godine, za što se korisnik – „Filmski centar“ d.o.o. obvezuje nasljedniku autora isplatiti naknadu u iznosu od 10.500,00 kuna (ugovoren „bruto“ iznos naknade). Naknadu je korisnik ovlašten na korištenje autorskog djela obavezan isplatiti nasljedniku autora na dan sklapanja ugovora. 1. lipnja 2015. godine korisnik isplaćuje nasljedniku autora naknadu za ustup autorskog prava u ugovorenom iznosu.

U navedenom primjeru, porezni obveznik – nasljednik autora nije u sustavu obveznika poreza na dodanu vrijednost niti imovinska prava ustupa drugima unutar samostalne djelatnosti.

Isplatalitelj primitka („Filmski centar“ d.o.o.) obavezan je istodobno s isplatom primitka od kojeg se utvrđuje dohodak od imovinskih prava obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na dohodak po toj osnovi i prirez porezu na dohodak i to primjenom stope od 25%, bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. Zakona.

Izračun predujma poreza na dohodak od imovinskih prava:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	„Bruto“ primitak = dohodak = porezna osnovica	10.500,00
2.	Porez na dohodak (stopa 25%)	2.625,00
3.	Prirez porezu na dohodak (18%) ⁽¹⁾	472,50
4.	Primitak za isplatu („neto“ primitak)	7.402,50

⁽¹⁾Porezni obveznik (nasljednik autora) ima prebivalište u Gradu Zagrebu koji je propisao stopu prireza porezu na dohodak 18%.

Iznos „neto“ primitka 7.402,50 kuna, isplatalitelj primitka obavezan je isplatiti na žiroračun poreznog obveznika.

Isplatalitelj primitka obavezan je o isplaćenom primitku od imovinskih prava nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom sjedištu dostaviti Obrazac JOPPD iz članka 76. Pravilnika i to na dan isplate primitka ili najkasnije slijedeći dan te je na kraju godine obavezan poreznom obvezniku izdati Potvrdu o isplaćenom primitku, dohotku i uplaćenom porezu i prirezu po odbitku iz članka 79. Pravilnika zbog podnošenja godišnje porezne prijave.

