



Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata

Milivoj Friganović, mag. oec.

Sadržaj:

1.	Utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka	120
1.1.	Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe	121
1.2.	Primjeri utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe	124
	<i>Primjer 1. - Utvrđivanje rezidentnosti prema prebivalištu</i>	124
	<i>Primjer 2. - Utvrđivanje rezidentnosti prema središtu životnog interesa</i>	124
	<i>Primjer 3. - Utvrđivanje rezidentnosti prema središtu životnog interesa</i>	125
	<i>Primjer 4. - Utvrđivanje rezidentnosti prema uobičajenom boravištu</i>	125
	<i>Primjer 5. - Utvrđivanje rezidentnosti prema državljanstvu</i>	125
2.	Obračun i plaćanje doprinosa	125
2.1.	Obračunavanje i plaćanje doprinosa prema hrvatskim propisima	125
2.3.	Naknadni ispravak već plaćenih doprinosa u RH-a	127
3.	Oporezivanje drugog dohotka	127
4.	Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata primjenom ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i obveze isplatitelja	128
4.1.	Primjena Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja	129
4.2.	Obveza isplatitelja pri isplatama drugog dohotka nerezidentima	130
4.2.1.	Ostale obveze isplatitelja prije isplate drugog dohotka (OIB i prirez)	131
4.2.2.	Ugovaranje i utvrđivanje drugog dohotka, valuta u kojoj je ugovoren drugi dohodak	131
4.2.3.	Porezni tretman troškova službenog putovanja i drugih troškova koje snose tuzemni isplatitelji	131
5.	Primjeri isplate drugog dohotka nerezidentima iz prakse	132
5.1.	Isplata drugog dohotka nerezidentu sa čijom državom RH-a ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju	132
	<i>Primjer 1. - Isplata drugog dohotka (ugovor o djelu) nerezidentu sa čijom državom RH ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju</i>	132
5.2.	Ostali dohodak (čl. 21. Modela ugovora OECD-a)	134
	<i>Primjer 2. - Isplata drugog dohotka (ugovor o djelu) nerezidentu koji je obvezno osiguran u državi članici EU (Austrija) s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je dostavio Potvrdu o rezidentnosti i potvrdu A1</i>	134
5.3.	Naknada za autorska prava (čl. 12. Modela ugovora OECD-a)	135
	<i>Primjer 3. - Isplata drugog dohotka (naknade za autorska prava) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredbu EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti</i>	136
5.4.	Dohodak od samostalne djelatnosti (čl. 14. Modela ugovora OECD-a)	137
	<i>Primjer 4. - Isplata drugog dohotka od samostalne djelatnosti (novinaru iz Slovenije) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja</i>	137

5.5.	Naknade članova uprave (čl. 16. Modela ugovora OECD-a)	138
	<i>Primjer 5. - Isplata drugog dohotka nerezidentu (član uprave) iz države članice EU - primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredba EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti – nije pribavljena potvrda A1 prije isplate</i>	138
	<i>Primjer 6. - Isplata drugog dohotka (smještaja) nerezidentu iz SAD (član uprave nije zaposlen u hrvatskom trgovačkom društvu) – ne primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju</i>	139
5.6.	Naknade umjetnicima i športašima – (čl. 17. Modela ugovora OECD-a)	140
	<i>Primjer 7. - Isplata drugog dohotka (nagrade na sportskom natjecanju) nerezidentu</i>	140

Oporezivi dohodak rezidenta čini dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i drugi dohodak, koji rezident ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu (*načelo svjetskog dohotka*).

Oporezivi dohodak nerezidenta čini isti oporezivi dohodak koji nerezident ostvari u tuzemstvu (*načelo tuzemnog dohotka*).

Od 1. siječnja 2019. godine RH-a primjenjuje 62 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja odnosno sa 63 države (s Jugoslavijom sklopljen Ugovor vrijedi za Srbiju i Crnu Goru). Što se tiče država-članica EU, RH nije sklopila jedino ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s *Ciprom*. Sadržaj svih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje primjenjuje RH-a možete naći na internetskoj stranici Porezne uprave. Ako tuzemni isplatiatelj isplaćuje drugi dohodak rezidentu države (nerezidentu RH-a) s kojom RH ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porez na dohodak će se obračunati i platiti prema Zakonu i Pravilniku o porezu na dohodak.

Ako nerezident iz Europskog gospodarskog prostora (EGP) i Švicarske te trećih država s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju, ostvari drugi dohodak u RH-a te dostavi tuzemnom isplatiтелю potvrdu A1 (koju izdaju nadležne institucije država EGP-a i Švicarske) ili potvrdu tj. dvojezičnu potvrdu o pripadnosti sustavu socijalnog osiguranja (koju izdaju nadležne institucije država s kojima RH-a primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju) kojom se potvrđuje da je primatelj drugog dohotka obvezno socijalno osiguran u navedenim državama pa *ne postoji obveza obračuna i plaćanja doprinosa* u RH za primatelje drugog dohotka iz navedenih država.

Od 1. siječnja 2017. donesene su mnoge novosti u svezi oporezivanja drugog dohotka koji se ne smatra konačnim: stopa poreza na dohodak je smanjena s 25% na 24% te je ukinuto oslobođenje od obveze doprinosa (za mirovinsko i zdravstveno osiguranje) na primitke koji se isplaćuju umirovljenicima, na autorske honorare i honorare za isporučena umjetnička djela. Na dalje, smanjene su stope doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje za 50% pa od 1. siječnja 2017. godine i **na dalje stopa doprinosa za mirovinsko osiguranje za osiguranike I. stupa iznosi 10% (za osiguranike II. stupa iznosi 7,5% za I. stup i 2,5% za II. stup) te stopa doprinosa za zdravstveno osiguranje iznosi 7,5%.**

Od 1. siječnja 2017. izmijenjen je način obračuna i plaćanja poreza na dohodak i izvješćivanje o inozemnom dohotku (uveden je obrazac INO-DOH koji mora dostaviti Poreznoj upravi, u određenim slučajevima, i tuzemni isplatiatelj drugog dohotka nerezidentu). Posebno važnim smatramo utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka, o čemu detaljno pišemo u ovom članku.

Na kraju smo dali primjere iz prakse za različite oblike drugog dohotka koje je nerezident ostvario u RH te smo prikazali način popunjavanja obrazaca JOPPD koje isplatiatelj mora dostavljati nadležnoj ispostavi Porezne uprave što smo detaljno i obradili.

1. Utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka

Utvrđivanje rezidentnosti fizičke osoba je katkada vrlo složeno ali i važno jer rezident jedne države podliježe plaćanju poreza na dohodak na ukupni dohodak koji ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu (*načelo svjetskog dohotka*), dok nerezident podliježe plaćanju poreza na dohodak samo na dohodak ostvaren u tuzemstvu (*načelo tuzemnog dohotka*). To znači da je nemoguće pravilno obračunati porez na dohodak tijekom poreznog razdoblja i primijeniti ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ako prethodno nismo utvrdili rezidentnost primatelja dohotka.

Rezidentnost fizičke osobe određuje i mogućnost (ne)plaćanja predumova poreza na dohodak tijekom poreznog razdoblja (naravno, to ovisi i o sadržaju pojedinih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te o unutrašnjim poreznim propisima država ugovornica) te utvrđivanje godišnjeg dohotka i godišnje obveze po podnesenoj godišnjoj poreznoj prijavi ili u posebnom postupku.

Rezidentnost fizičke osobe utvrđuju države svojim unutrašnjim poreznim zakonodavstvom pa se tako u RH-a rezidentnost utvrđuje odredbama Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 115/16 i 106/18 – dalje: Zakon) i Pravilnikom o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 10/17, 128/17, 106/18 i 1/19 – dalje: Pravilnik) i Općim poreznim zakonom („Narodne novine“, broj 115/16 i 106/18 - dalje: OPZ). Prema Zakonu, rezident RH-a je fizička osoba koja u RH-a ima *prebivalište ili uobičajeno boravište* koji su definirani člankom 43. OPZ-a (čime je definirana i rezidentnost fizičke osobe) a ne Zakonom o prebivalištu („Narodne novine“, broj 144/12 i 158/13).

U hrvatskom poreznom sustavu se primjenjuje **načelo oporezivanja pojedinca**, što znači da je porezni obveznik fizička osoba za razliku od nekih drugih država (npr. Španjolska, Nizozemska, Francuska) gdje je moguće zajedničko oporezivanje supružnika, životnih partnera ili obitelji. **Porezni obveznik** je fizička osoba koja ostvaruje dohodak (**rezident i nerezident**). Ako više fizičkih osoba **zajednički ostvaruje dohodak**, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku. Porezni obveznik **je i nasljednik** za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka što ga je ostavatelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je istodobno i porezni obveznik za dohodak koji mu pritiče iz naslijeđenih izvora dohotka. Predujem poreza na dohodak odnosno porez na dohodak nasljedniku se utvrđuje po istom izvoru dohotka koji se utvrđivao ostavatelju.

**ističemo...**

Prema članku 3. Zakona, **rezident** je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima **prebivalište ili uobičajeno boravište**. Rezident je i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlen je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću.

Na dalje, prema članku 4. Zakona, **nerezident** je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj **nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište**, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama ovoga Zakona.

Sam pojam **prebivališta i uobičajenog boravišta za porezne svrhe** definiran je i propisan člankom 43. OPZ-a.

Ovi hrvatski porezni propisi primijeniti će se samo u slučaju utvrđivanja rezidentnosti fizičkih osoba kada RH ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja drugog dohotka.

Međutim, ako tuzemni isplatiatelj isplaćuje drugi dohodak rezidentu države (nerezidentu RH-a) s kojom RH primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, rezidentnost će se utvrditi prema članku 4. navedenog ugovora.

Pravilnikom o provedbi Općeg poreznog zakona („Narodne novine“, broj 30/17) utvrđeni su upitnici za utvrđivanje rezidentnosti: obrasci „Upitnik TI“ i „Upitnik TU“.

1.1. Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe

Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe propisan je odredbama članka 4. hrvatskog modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, odredbama članka 43. OPZ-a te odredbama članaka 36. i 37. Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona te Upute Porezne uprave – Središnji ured (Klasa: 410-01/15-01/3133; Ur.broj: 513-07-21-01/15-01 od 27. studenog 2015.)

Upitnike za utvrđivanje rezidentnosti (Obrazac **TI** i Obrazac **TU** možete preuzeti na internet stranici Porezne uprave), međutim navedeni Upitnici su sastavni dio Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona.

Upitnici se popunjavaju u postupku utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika na način da se **Upitnik TU ispunjava prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz nerezidenta u rezidenta** u Republici Hrvatskoj, dok se **Upitnik TI popunjava prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz rezidenta u nerezidenta u Republici Hrvatskoj**, odnosno isti se ispunjavaju kod svih postupaka u kojima je od bitnog značaja utvrđivanje rezidentnosti fizičke osobe, primjerice kod:

- upis u/ispis iz Registra poreznih obveznika,
- obrada godišnje porezne prijave,
- prijava poreza na dohodak,
- obračun, obustava i uplata predumova poreza na dohodak,
- izdavanje potvrda o rezidentnosti, te
- u situacijama kada nadležno porezno tijelo utvrdi potrebu za njihovim ispunjavanjem.

Cilj upitnika o rezidentnosti (obraci u prilogu: Upitnik TU i Upitnik TI) je **pojednostaviti** primjenu postupka propisanog člankom 4. stavkom 2. hrvatskog modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (tie-breaker rules), odnosno **jednoobrazno i točno**

utvrditi povezanost, rezidentnost poreznog obveznika s državom ugovornicom koja će u konačnici imati pravo oporezivanja poreznog obveznika prema načelu svjetskog dohotka (world income principle).

Pitanja iz Upitnika podijeljena su u **tematske grupe** koje se odnose na: osobne podatke, boravak u i izvan Republike Hrvatske, razlozi dolaska/odlaska iz Republike Hrvatske, veze s Republikom Hrvatskom i veze s drugom državom, rezidentnost u porezne svrhe, zaposlenja i osobne veze. Određene odgovore iz upitnika biti će potrebno dodatno dokumentirati ispravama navedenim u upitniku za koje će porezni obveznik sukladno odredbama članka 6. Općeg poreznog zakona, uz original, dostaviti ovjereni prijevod na hrvatski jezik i latinično pismo. Odgovori u grupi tvrdnji koji se odnose na veze s Republikom Hrvatskom i/ili drugom državom biti će od presudne važnosti prilikom utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika. Za točnost traženih i navedenih podataka u upitniku, porezni obveznik svojim potpisom jamči njihovu istinitost, točnost i potpunost. Republika Hrvatska pri sklapanju ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koristi **hrvatski model ugovora koji se bazira na OECD-ovom** (Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj) **prijedlogu modela za sklapanje navedenog ugovora** u kojem je postupak određivanja rezidentnosti poreznog obveznika propisan **člankom 4. Modela ugovora OECD** (opće prihvaćen u svim ugovorima) koji glasi:

„1. U ovome Ugovoru izraz **‘rezident države ugovornice’** označava svaku osobu, koja prema zakonima te države, u njoj podliježe oporezivanju na temelju **svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave ili nekoga drugog obilježja sličnoga značenja**. Ali ovaj izraz ne obuhvaća osobu koja u toj državi podliježe oporezivanju samo s dohotkom iz izvora u toj državi ili imovinom koja se nalazi u toj državi.

2. Ako je, prema odredbama stavka 1., **fizička osoba rezident obiju država ugovornica**, onda se njezin status određuje na ovaj način:

- a) **smatra se rezidentom one države u kojoj ima prebivalište, a ako ima prebivalište u objema državama, smatra se da je rezident one države s kojom ima uže osobne i gospodarske odnose (središte životnih interesa);**
- b) **ako se ne može odrediti u kojoj državi ima središte životnih interesa ili ako ni u jednoj državi nema stalno mjesto stanovanja, smatra se da je rezident države u kojoj ima uobičajeno boravište;**
- c) **ako osoba ima uobičajeno boravište u objema državama ili ga nema ni u jednoj od njih, smatra se da je rezident države čiji je državljanin;**
- d) **ako je osoba državljanin obiju država ili nije državljanin ni jedne od njih, nadležna tijela država ugovornica riješit će pitanje dogovorno.“**

Teritorijalna povezanost poreznog obveznika unutar odnosno s Republikom Hrvatskom, ako je riječ o primanjima s izvorom u inozemstvu, temelji se na određenju pojmova prebivališta i boravišta poreznog obveznika u i izvan Republike Hrvatske. **Člankom 43. OPZ-a** propisano je da:

„(1) U smislu ovoga Zakona smatra se da porezni obveznik ima **prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine**. Boravak u stanu nije obavezan.

(2) Ako porezni obveznik u Republici Hrvatskoj ima u vlasništvu ili posjedu više stanova, prebivalište mjerodavno za oporezivanje utvrđuje se prema mjestu prebivališta obitelji, a za poreznog obveznika samca prema mjestu u kojem se pretežno zadržava ili prema mjestu iz kojeg pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti.

(3) Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i u inozemstvu, smatra se da ima prebivalište u državi u kojoj je **prebivalište obitelji**, a za poreznog obveznika samca ili ako se **prebivalište obitelji ne može utvrditi, smatra se da ima prebivalište u državi iz koje pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti ili u kojoj se pretežno zadržava**.

(4) Ako u slučaju iz stavka 3. ovoga članka druga država ne smatra poreznog obveznika svojim poreznim rezidentom, smatra se da ima prebivalište u tuzemstvu.

(5) **Uobičajeno boravište** u smislu ovoga Zakona ima porezni obveznik u onome mjestu u kojem se zadržava pod okolnostima na temelju kojih se može zaključiti da on u tome mjestu ili na tom području ne boravi samo privremeno. Uobičajenim boravištem u smislu ovoga Zakona smatra se stalan ili vremenski povezan boravak u trajanju od najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Za određivanje uobičajenog boravišta nisu važni kratkotrajni prekidi boravka koji ne traju dulje od jedne godine.

(6) Ministar financija pravilnikom će propisati sadržaj i oblik obrazaca za utvrđivanje prebivališta iz stavka 3. ovoga članka.“



ističemo...

Posebno ističemo da su stavci 3., 4. i 6. članka 43. OPZ-a bitno izmijenjeni i dopunjeni Zakonom o izmjenama i dopunama Općeg poreznog zakona („Narodne novine“, broj 106/18)

Obrazac Upitnika TU popunjava porezni obveznik prilikom **promjene statusa rezidentnosti iz nerezident u rezident u Republici Hrvatskoj** te ga predaje ovlaštenom djelatniku nadležne ispostave Porezne uprave kod upisa u Registar poreznih obveznika, izdavanja potvrda te ako je to potrebno, kod obrade godišnje porezne prijave, prijave poreza na dohodak, obračuna, obustave i uplate predumova poreza na dohodak, odnosno u ostalim situacijama kada nadležno porezno tijelo utvrdi potrebu za njegovim popunjavanjem.

Obrazac Upitnika TI popunjava porezni obveznik **prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz rezident u nerezident u Republici Hrvatskoj** te ga predaje ovlaštenom djelatniku nadležne ispostave Porezne uprave kod predaje zahtjeva za ispisom iz Registra poreznih obveznika, odnosno u ostalim situacijama kada nadležno porezno tijelo utvrdi potrebu za njegovim popunjavanjem.

Porezni obveznik dužan je odgovoriti na što veći broj tvrdnji iz upitnika te priložiti u bitnom valjanu dokumentaciju (preslike osobnih dokumenata, presliku prijave prebivališta i/ili boravišta, potvrdu rezidentnosti nadležnog tijela druge države i sl.) kojom potvrđuje svoje tvrdnje iz upitnika. Za istinitost, točnost i potpunost danih podataka, porezni obveznik jamči svojim potpisom pod punom materijalnom i kaznenom odgovornošću.

Posebno ističemo da se često događa u pojedinim ispostavama Porezne uprave da se pogrešno tumači ova problematika. Tako se npr. porezni obveznik koji ima prebivalište u RH a koji ide na rad u drugu državu ugovornicu (duže od 183 dana) **smatra još uvijek rezidentom RH samo zato što nije podnio Upitnik TI**.

Prema spomenutoj Uputi Porezne uprave od 27. studenog 2015., ovlašteni službenik nadležne ispostave Porezne uprave **preuzima popunjeni i potpisani obrazac** upitnika osobno od poreznog obveznika ili putem elektronske pošte, upisuje naziv nadležne ispostave, datum zaprimanja, svoje ime i prezime te ga potpisuje čime se obrazac upitnika smatra službeno predanim nadležnom tijelu na daljnje postupanje. Službenik ovlašten za postupak utvrđivanja rezidentnosti ocijeniti će popunjeni upitnik te na temelju tvrdnji kojima se potvrđuju poveznice poreznog obveznika s Republikom Hrvatskom i/ili s drugom državom, a na temelju navedenih odredbi čl. 4. hrvatskog modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, odnosno odredbi čl. 38. Općeg poreznog zakona (bivši članak 43. OPZ-a) **donijeti konačnu odluku o hrvatskoj ili rezidentnosti druge države**.

Nakon zaprimanja popunjenog upitnika i provedenog postupka utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika, ovlašteni službenik nadležne ispostave Porezne uprave u Registar poreznih obveznika na za to predviđeno mjesto **unositi oznaku rezidentnosti**, šifru države rezidentnosti te datum od kojeg je moguće utvrđenu rezidentnost primijeniti za poreznog obveznika koji je popunio upitnik. Upitniku je potrebno priložiti pravovaljanu potvrdu rezidentnosti nadležnog poreznog tijela druge države.

Popunjeni upitnik arhivira se na nadležnoj ispostavi Porezne uprave, uz zahtjev, odnosno u predmetu poreznog obveznika na za to predviđeni način i u za to predviđenim vremenskim rokovima. Međutim, presliku popunjenog upitnika, u papiratom ili elektronskom obliku, potrebno je dostaviti Odjelu za strane porezne obveznike, Službe za utvrđivanje poreza i doprinosa, Područnog ureda Zagreb kako bi ista bila u elektronskom obliku, pdf format, postavljena na zaštićene Internet stranice Porezne uprave ili putem nekog drugog web servisa bila dostupna svim organizacijskim jedinicama Porezne uprave za buduće potrebe potvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe. Upitnici arhivirani u elektronskom obliku čuvaju se najmanje 6 godina od dana ispunjavanja upitnika.

Ukoliko će nadležnom poreznom tijelu, nadležnoj ispostavi Porezne uprave biti upitno, u bilo kojem pogledu, samostalno odrediti rezidentnost, preslike popunjenih upitnika i prateću dokumentaciju potrebno je dostaviti Središnjem uredu Porezne uprave, Sektoru za normativnu djelatnost i međunarodnu suradnju, Službi za izbjegavanje dvostrukog oporezivanja na daljnje razmatranje.



ističemo...

Posebno ističemo, da se prema članku 36. stavku 2. Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona, upitnici popunjavaju u postupku utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika kod svih postupaka u kojima je od bitnog značaja utvrđivanje rezidentnosti fizičke osobe ili kada nadležno porezno tijelo utvrdi potrebu za njihovim ispunjavanjem.

Sukladno članku 68. stavku 1. OPZ-a porezni obveznik **dužan je prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze**, a osobito osnutak, premještaj i prestanak trgovačkog društva, radionice ili stalne poslovne jedinice ili početak obavljanja gospodarske djelatnosti, odnosno **promjenu prebivališta ili uobičajenog**

boravišta, i druge činjenice čije je prijavljivanje propisano posebnim zakonom. Prijavu promjene prebivališta ili uobičajenog boravišta treba podnijeti u roku od trideset dana od dana nastanka činjenice za koju postoji obveza prijavljivanja, na obrascima koje je Pravilnikom o provedbi Općeg poreznog zakona propisao ministar financija.



ističemo...

Prema članku 193. stavku 3. OPZ-a ako u propisanom roku **ne prijavi promjenu prebivališta ili uobičajenog boravišta** (te ako ne prijavi ostale činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze u zakonskom roku – prema članku 68. stavku 4. OPZ-a, ako posebnim propisom nije uređeno drugačije, prijave treba podnijeti **u roku od trideset dana** od dana nastanka činjenice za koju postoji obveza prijavljivanja) **fizička osoba čini teži prekršaj** za koji je zapriječena kazna od **500,00 kn do 30.000,00 kn**.

Za našu temu posebno je zanimljivo mišljenje Porezne uprave – Središnji ured: „Mišljenje o primjeni Ugovora između Republike Hrvatske i Savezne Republike Njemačke o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu (Broj klase: 910-01/16-01/341; Uredžbeni broj: 513-07-21-01/17-02 od 21. 03. 2017.) kojeg prenosimo u cijelosti:

„Dopisom Klasa: 720-01/16-01/937; Ur.broj: 521-V-03-01/MK-16-2 od 19. prosinca 2016. godine navodite da se Ministarstvu vanjskih i europskih poslova Republike Hrvatske obratio Generalni konzulat Republike Hrvatske u Stuttgartu dopisom u kojemu navode da u posljednje vrijeme zaprimaju sve veći broj upita hrvatskih državljana o obvezi plaćanja poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj za osobe **kojima se osobni dohodak isplaćuje u inozemstvu od strane inozemnog poslodavca**. Isto tako Generalni konzulat Republike Hrvatske u Stuttgartu moli da mu se odgovori na pitanja:

- jesu li osobe koje su u nadležnoj policijskoj postaji ili putem konzulata Republike Hrvatske **prijavile privremeni odlazak izvan Republike Hrvatske** obvezne plaćati porez na dohodak i u Republici Hrvatskoj, odnosno razliku poreza na dohodak
- ukoliko nisu obvezne, jesu li obvezne podnijeti zahtjev za ispis iz poreznog registra
- može li se zahtjev za ispis iz poreznog registra podnijeti putem opunomoćenika ili isključivo osobno
- koje sve dokumente treba priložiti zahtjevu za ispis iz poreznog registra.

U nastavku odgovaramo:

Sukladno članku 68. stavku 1. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/2016) porezni **obveznik dužan je prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze**, a osobito **osnutak, premještaj i prestanak trgovačkog društva, radionice ili stalne poslovne jedinice ili početak obavljanja gospodarske djelatnosti, odnosno promjenu prebivališta ili uobičajenog boravišta**, i druge činjenice čije je prijavljivanje propisano posebnim zakonom. Nadalje, stavkom 4. toga članka propisano je da se prijava iz stavka 1. toga članka treba podnijeti **u roku od trideset dana** od dana nastanka činjenice za koju postoji obveza prijavljivanja, na obrascima koje pravilnikom propisuje ministar financija.

Člankom 43. Općeg poreznog zakona propisano je da se **smatra da porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine**. Boravak u stanu nije obavezan. Ako porezni obveznik u Republici Hrvatskoj ima u vlasništvu ili posjedu više stanova, prebivalište mjerodavno za oporezivanje utvrđuje se prema mjestu prebivališta obitelji, a za poreznog obveznika samca prema mjestu u kojem se pretežno zadržava ili prema mjestu iz kojeg pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti. Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se da ima prebivalište u tuzemstvu. Uobičajeno boravište u smislu toga Zakona ima porezni obveznik u onome mjestu u kojem se zadržava pod okolnostima na temelju kojih se može zaključiti da on u tome mjestu ili na tom području ne boravi samo privremeno. Uobičajenim boravištem u smislu ovoga Zakona smatra se stalan ili vremenski povezan boravak u trajanju od najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Za određivanje uobičajenog boravišta nisu važni kratkotrajni prekidi boravka koji ne traju dulje od jedne godine.

Nadalje, **između Republike Hrvatske i Savezne Republike Njemačke u primjeni je od 01.01.2007. godine Ugovor između Republike Hrvatske i Savezne Republike Njemačke o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu** (Narodne novine, Međunarodni ugovori 9/06), u daljnjem tekstu: „Ugovor“, koji u skladu s člankom 141. Ustava Republike Hrvatske (Narodne novine broj 85/10 – pročišćeni tekst i 5/2014 – Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske) čini dio unutarnjeg pravnog poretka Republike Hrvatske, i po pravnoj je snazi iznad zakona te su njegove odredbe obvezujuće.

Odredbama članka 4. stavka 1. Ugovora propisano je da izraz **“rezident države ugovornice”** označava osobu koja prema zakonima te države u njoj podliježe oporezivanju na temelju svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave ili nekoga drugog obilježja sličnoga značenja te obuhvaća i tu državu, njezine pokrajine i njezina lokalna tijela. Ovaj izraz, međutim, ne obuhvaća osobu koja u toj državi podliježe oporezivanju samo s dohotkom iz izvora u toj državi ili imovinom koja se nalazi u toj državi. Odredbama stavka 2. ovog članka Ugovora propisano je da ako je prema odredbama članka 4. stavka 1. ovog Ugovora fizička osoba rezident obiju država ugovornica, tada vrijedi sljedeće:

- a) **osoba se smatra rezidentom one države u kojoj ima prebivalište**; a ako ima prebivalište u objema državama, smatrat će se da je rezident one države s kojom ima najuže osobne i gospodarske veze (**središte životnih interesa**);
- b) ako se ne može odrediti u kojoj državi ima središte životnih interesa ili ako ni u jednoj državi nema prebivalište, smatrat će se rezidentom one države ugovornice **u kojoj ima uobičajeno boravište**;
- c) ako osoba ima uobičajeno boravište u objema državama ili ga nema ni u jednoj od njih, smatrat će se rezidentom one države čiji je **državljanin**;
- d) ako je osoba državljanin obiju država ili nije državljanin ni jedne od njih, nadležna tijela država ugovornica riješit će pitanje **dogovorno**.

Uzevši u obzir gore navedene činjenice **pozivamo porezne obveznike, hrvatske rezidente, ukoliko smatraju da su porezni rezidenti Savezne Republike Njemačke i da im je središte životnih interesa u Saveznoj Republici Njemačkoj da reguliraju svoj status rezidentnosti u mjesno nadležnoj ispostavi**



Porezne uprave Republike Hrvatske. Napominjemo da je za potrebe reguliranja statusa rezidentnosti u Republici Hrvatskoj **potrebno dostaviti** mjesno nadležnoj Ispostavi Porezne uprave Republike Hrvatske **potvrdu o rezidentnosti, izdanu od strane nadležnog poreznog tijela Savezne Republike Njemačke** iz koje se može utvrditi od kada je porezni obveznik rezident Savezne Republike Njemačke (**datum od kada je porezni obveznik rezident Savezne Republike Njemačke**) i **popunjeni Upitnik TI** (Upitnik TI i Uputa za utvrđivanje rezidentnosti u porezne svrhe može se pronaći na glavnoj internet stranici Porezne uprave) kako bi Porezna uprava Republike Hrvatske mogla provesti porezni postupak utvrđivanja rezidentnosti.

U situaciji da je **nedvojbeno da je porezni obveznik porezni rezident Savezne Republike Njemačke** Porezna uprava Republike Hrvatske **izvršiti će promjenu statusa rezidentnosti u Registru poreznih obveznika Republike Hrvatske iz statusa „hrvatski rezident“ u status „njemački rezident“.** Nadalje, člankom 15. Ugovora propisano je da se u skladu s odredbama članka od 16. do 19., Ugovora plaće i slična primanja koje rezident države ugovornice ostvaruje od nesamostalnog rada oporezuju samo u toj državi (državi rezidentnosti), osim kada se radi o nesamostalnom radu u drugoj državi ugovornici (državi izvora). Ako se radi o takvom nesamostalnom radu, primanje koje se od toga ostvaruje može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici (državi izvora). **Prema tome, ako njemački rezident ostvaruju dohodak od nesamostalnog rada u Saveznoj Republici Njemačkoj tada isključivo pravo oporezivanja dohotka od nesamostalnog rada ima Savezna Republika Njemačka.**

Međutim, u situaciji da je **nedvojbeno da je porezni obveznik i dalje hrvatski rezident** isti je u skladu s člankom 87. Zakona o porezu na dohodak („Narodne novine“ broj 115/16) obvezan, radi osiguranja podataka potrebnih za utvrđivanje poreza, **u roku od osam dana od dana početka ostvarivanja primitaka podnijeti prijavu radi upisa u registar obveznika poreza na dohodak nadležnoj ispostavi Porezne uprave Republike Hrvatske.** Isto tako **porezni obveznik obvezan je u roku od osam dana od dana prestanka ostvarivanja dohotka iz inozemstva podnijeti prijavu o prestanku ostvarivanja dohotka iz inozemstva.**

Nadalje, u skladu s člankom 81. stavkom 3. Zakona o porezu na dohodak porezni obveznik, **hrvatski rezident, obvezan je dostaviti Poreznoj upravi Republike Hrvatske podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu na propisanom izvješću do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu neovisno o činjenici što Republika Hrvatska u skladu s Ugovorom izuzima taj dohodak od oporezivanja.** Ako do navedenoga roka porezni obveznik iz opravdanih razloga ne posjeduje podatak o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu **o tome je dužan izvijestiti Poreznu upravu i naknadno dostaviti tražene podatke.** Ovdje je važno napomenuti da sukladno članku 15. Ugovora i Savezna Republika Njemačka (kao država izvora) i Republika Hrvatska (kao država rezidentnosti) imaju pravo oporezivanja dohotka od nesamostalnog rada, međutim, ovdje je potrebno voditi računa i o odredbama članka 23. stavka 2. a) Ugovora (Izbjegavanje dvostrukog oporezivanja u državi prebivališta) gdje je propisano da je prihod od nesamostalnog rada koji potječe iz Savezne Republike Njemačke, a koji se u skladu s prethodnim člancima može oporezivati u Saveznoj Republici Njemačkoj, **u Republici Hrvatskoj oslobođen od poreza.**

Prema tome, dohodak od nesamostalnog rada koji ostvari **hrvatski rezident** u Saveznoj Republici Njemačkoj i koji se prema odredbama Ugovora može oporezivati u Saveznoj Republici Njemačkoj **biti će izuzet od oporezivanja u Republici Hrvatskoj**, a porezni obveznik, hrvatski rezident, je obvezan upisati se u Registar poreznih obveznika i na propisanom izvješću do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu dostaviti Poreznoj upravi podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu (primjerice za dohodak od nesamostalnog rada koji će biti ostvaren u 2017. godini potrebno je do 31. siječnja 2018. godine dostaviti Poreznoj upravi Republike Hrvatske podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu).“

1.2. Primjeri utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe

Primjer 1. - Utvrđivanje rezidentnosti prema prebivalištu

Porezni obveznik – državljanin SR Njemačke ima prebivalište u SR Njemačkoj i odlazi povremeno raditi u RH (Zagreb) u trajanju kraćem od 183 dana u jednoj ili dvije godine. Prema odredbama članka 4. stavka 2. točke a) Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH i SR Njemačke, osoba se smatra rezidentom one države u kojoj ima **prebivalište** ... to znači da je rezident SR Njemačke odnosno nerezident RH. U slučaju da je ova osoba boravila u Zagrebu 230 dana u dvije godine (u više hotela), prema hrvatskim poreznim propisima stekla bi status **uobičajenog boravišta**, međutim kako RH i SR Njemačka primjenjuju Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ova fizička osoba bi se smatrala **rezidentom SR Njemačke** jer ima prebivalište u toj državi.

Primjer 2. - Utvrđivanje rezidentnosti prema središtu životnog interesa

Porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu i odlazi raditi u Njemačku, a u RH-a (u Zagrebu) mu ostaje supruga i dvoje djece. Zbog obavljanja posla u Njemačkoj tamo boravi duže od 183 dana u poreznoj godini (izaslani je na rad od 18 mjeseci u SR Njemačkoj). Za potrebe stanovanja u SR Njemačkoj kupio je stan te prema njemačkim poreznim popisima ima prebivalište u SR Njemačkoj. Dakle, ova fizička osoba ima prebivalište u RH i SR Njemačkoj pa prema odredbama članka 4. stavka 2. točke a) Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH i SR Njemačke, osoba se smatra rezidentom one države u kojoj ima **prebivalište**, ; a ako ima prebivalište u objema državama, **smatrati će se da je rezident one države s kojom ima najuže osobne i gospodarske veze (središte životnih interesa).**

Pri utvrđivanju **središta životnog interesa** treba primijeniti objektivna mjerila, pa navodimo neke činjenice koje mogu biti važne u procjeni s kojom državom fizička osoba ima bliskije osobne (koje imaju veću važnost od gospodarskih veza kod procjene) i gospodarske veze:

- obiteljski i društveni odnosi
- zanimanje fizičke osobe,
- političke, kulturne i druge aktivnosti
- mjesto poslovanja
- mjesto s kojim upravlja imovinom

Ako fizička osoba, koja u RH-a ima dom, u drugoj državi (SR Njemačkoj) osnuje drugi dom, a istodobno ga u RH-a zadržava, činjenica da zadržava prvi dom u okruženju u kojem je prvotno radila, i



gdje ima obitelj i imovinu, može uz druge elemente značiti kako je središte životnih interesa zadržala u prvoj državi (RH).

Budući da je **središte životnih interesa u RH** (supruga i dvoje djece imaju prebivalište u RH-a) može se utvrditi da je ovaj hrvatski porezni obveznik **rezident RH-a** (pa se oporezuje svjetski dohodak u RH), a da bi ga SR Njemačka smatrala svojim nerezidentom (pa se oporezuje u SR Njemačkoj samo dohodak stečen u državi izvora – SR Njemačkoj).

Primjer 3. - Utvrđivanje rezidentnosti prema središtu životnog interesa

Okolnosti u svezi poreznog obveznika iz Zagreba su isti kao u primjeru 1., međutim porezni obveznik je u Njemačku **poveo suprugu i dvoje djece** pa je sada njegovo **središte životnih interesa u SR Njemačkoj** pa je ovaj hrvatski državljanin postao **rezident SR Njemačke** (oporezuje se svjetski dohodak u Njemačkoj), a RH ga smatra nerezidentom (u RH se oporezuje samo dohodak stečen u državi izvora – RH).

Primjer 4. - Utvrđivanje rezidentnosti prema uobičajenom boravištu

Fizička osoba iz Italije izaslan je na rad u Split za razdoblje od 250 dana (dakle, više od 183 dana). U Italiji nema niti u najmu niti u vlasništvu stan ili kuću, a u Splitu će boraviti u hotelu. Dakle, ova fizička osoba nema prebivalište niti u RH niti u Italiji te se niti ne utvrđuje rezidentnost na temelju središta životnog interesa, već se utvrđuje gdje osoba ima **uobičajeno boravište**. To prozlaži iz članka 4. stavka 2. točke b) Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH-a i Italije koji glasi:

*b) ako se ne može odrediti u kojoj državi ima središte životnih interesa ili ako ni u jednoj državi nema stalno mjesto stanovanja, smatrati će se da je **rezident države u kojoj ima uobičajeno boravište***

Prema članku 43. OPZ-a ova fizička osoba stekla je uobičajeno boravište u RH-a pa se smatra **rezidentom RH-a**.

Primjer 5. - Utvrđivanje rezidentnosti prema državljanstvu

Državljanin Austrije izaslan je na rad u Šibenik u razdoblju od jedne godine za obavljanje terenskog posla. U Austriji je živio u unajmljenoj kući koju je odjavio prije odlaska na rad u RH. Kako u RH obavlja terenski posao s puno putovanja neće iznajmljivati stan ili kuću, pa fizička osoba nema prebivalište niti u Austriji niti u RH-a. Kako se ne može utvrditi središte životnog interesa, a fizička osoba ima uobičajeno boravište u obje države ili ga nema ni u jednoj, **smatra će se rezidentom samo one države čiji je državljanin**, a to je **Austrija**.

Napominjemo da se putem kriterija uobičajenog boravišta ne može utvrditi rezidentnost jer osoba podjednako boravi u RH-a i Austriji, a veliki broj dana odlazi na službeno putovanje u druge države, izvan RH-a i Austrije.



ističemo...

Utvrđivanje rezidentnosti fizičkih osoba moguće je i kroz **postupak zajedničkog dogovaranja** (čl. 25. Modela ugovora OECD-a) što se radi, u pravilu, preko Poreznih uprava država ugovornica

2. Obračun i plaćanje doprinosa

2.1. Obračunavanje i plaćanje doprinosa prema hrvatskim propisima

Prema članku 13., 14. i 113. Zakona o doprinosima („Narodne novine”, broj 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14 i 115/16) doprinosi se obračunavaju iz osnovice i na osnovicu prema pojedinačnoj osnovici, i to:

- doprinos za mirovinsko osiguranje po stopi od **10%** iz osnovice (za osiguranike osigurane u II. stupu: **7,5% + 2,5%**)
- doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od **7,5%** (na osnovicu)



ističemo...

Ako je stranac (primatelj drugog dohotka) mlađi od 40 godina (u trenutku isplate), doprinosi se plaćaju za I. mirovinski stup (7,5%) i za II. mirovinski stup (2,5%). Međutim ako je stranac stariji od 40 godina (u trenutku isplate) te već po ranijim primicima ima u RH otvoren osobni račun mirovinske štednje za II. mirovinski stup, trebao bi isplatitelju prije isplate **dostaviti izjavu** kako bi isplatitelj drugog dohotka pravilno usmjerio doprinose za mirovinsko osiguranje.

Osnovica za obračunavanje i plaćanje doprinosa iz osnovice i na osnovicu je **primitak po osnovi drugog dohotka**.

Međutim, osnovica za plaćanje doprinosa od primitaka po osnovi drugog dohotka kada primatelj drugog dohotka ima pravo na **paušalno priznate izdatke** (30% ili 55%) je iznos primitka prvo **umanjen za paušalno priznati izdatak** a potom umanjen i za doprinose iz osnovice (doprinos za mirovinsko osiguranje). Na primitak se plaćaju i doprinosi na osnovicu (doprinos za zdravstveno osiguranje).

Sukladno članku 111. Zakona o doprinosima, za osiguranika po osnovi primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak obveznik doprinosa iz osnovice je primatelj, a obveznik doprinosa na osnovicu je isplatitelj primitka. Obveznik obračunavanja i obveznik plaćanja svih doprinosa je isplatitelj primitka.

Iznimno od odredbi članka 111. Zakona, prema primitku od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a **primatelj ga ostvari neposredno iz inozemstva ili od fizičke osobe koja nije poslovni subjekt**, obveznik doprinosa te obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa je primatelj.

Doprinosi se obračunavaju s obračunom primitaka (**isplata u novcu**) i **dospijevaju na naplatu istodobno s isplatom primitka**.

Iznimno, prema primitku iz članka 112. ovoga Zakona (drugi dohodak ostvaren neposredno iz inozemstva ili od fizičke osobe koja nije poslovni subjekt) doprinosi se obračunavaju i dospijevaju na naplatu **u roku od 30 dana** od dana kada je primitak ostvaren, a prema primitku koji se **daje u naravi ili u pravu doprinosi se obračunavaju i dospijevaju na naplatu do zadnjeg dana u mjesecu** koji slijedi iza mjeseca u kojem je izvršeno davanje, odnosno korišteno pravo.

Primitak naplaćen u inozemnoj valuti preračunava se u kunsku vrijednost na način kako je to uređeno propisima o porezu na dohodak.

U slučaju kada isplatitelji isplaćuju drugi dohodak (samostalnim umjetnicima, novinarima i športašima koji su se **opredijelili za plaćanje predujma poreza na dohodak po odbitku**) obračunava se samo porez na dohodak i možebitni prirez te se **ne obračunavaju i ne uplaćuju doprinosi za obvezna osiguranja**.

Ulaskom RH-a u EU, Republika Hrvatska s državama članicama EU od 1. srpnja 2013. na području sustava socijalne sigurnosti zaposlenih, samozaposlenih i radno-neaktivnih osoba primjenjuje uredbe EU za koordinaciju sustava socijalne sigurnosti.

Prema Uredbi (EZ) broj 883/2004 Europskog Parlamenta i Vijeća od 29. travnja 2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti na zaposlene osobe i samozaposlene osobe koje se kreću unutar EU primjenjuje se zakonodavstvo o socijalnom osiguranju **samo jedne države članice** i to prema mjestu rada (lex loci laboris) a to znači zakonodavstva države članice gdje te osobe obavljaju djelatnosti odnosno gdje je njihovo mjesto zaposlenja i u tom slučaju nadležne institucije država članica EU ne trebaju izdavati potvrdu **A1**. Iznimke od ovog pravila odnose se i na osobe koje obavljaju djelatnost u dvije ili više država članica EU tj. na državljane država članica EU, EGP (Island, Norveška i Lihtenštajn) i Švicarsku kojima **tuzemni isplatiitelji** isplaćuju primitke po osnovi drugog dohotka i koji tada **prije isplate tog dohotka trebaju isplatitelju dostaviti A1** (kao dokaz o mjerodavnom zakonodavstvu socijalne sigurnosti pojedine države) kako bi se utvrdilo u kojoj se državi plaćaju doprinosi.

Prema članku 67. stavku 3. Pravilnika o doprinosima („Narodne novine“, broj 2/09, 9/09 - ispravak, 97/09, 25/11, 61/12, 86/13, 157/14), 128/17 i 1/19 prema primitku od kojega se utvrđuje **drugi dohodak** što ga fizička osoba prema kojoj se, sukladno propisima Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske, ostvari iz inozemstva, osnovicu utvrđuje i iznose doprinosa obračunava primatelj tog primitka, sukladno članku 112. Zakona (**plaća se samo doprinos za mirovinsko osiguranje**).

Ako **rezident RH-a** ostvari drugi dohodak u Europskom gospodarskom prostoru (tu pripadaju države članice EU te Island, Norveška i Lihtenštajn) i Švicarska te dostavi inozemnom isplatitelju **hrvatsku potvrdu A1** (koju izdaje HZMO) ili **potvrdu o pripadnosti sustava socijalnog osiguranja** (koju izdaje HZZO) kojom se potvrđuje da je primatelj drugog dohotka obvezno socijalno osiguran u RH-a (za države s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju) **ne postoji obveza obračuna i plaćanja doprinosa** u nabrojanim državama (ako su iste propisale obračun i plaćanje doprinosa za drugi dohodak).

Na dalje, ako **nerezident** iz Europskog gospodarskog prostora (EGP) i Švicarske te država s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju, ostvari drugi dohodak u RH-a te dostavi tuzemnom isplatitelju **potvrdu A1 koja nije starija od 6 mjeseci** (koju izdaju nadležne institucije država EGP-a i Švicarske) ili **potvrdu o pripadnosti sustava socijalnog osiguranja** (koju izdaju nadležne institucije država s kojima RH-a primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju i **koja nije starija od 6 mjeseci**) kojom se potvrđuje da je primatelj drugog dohotka obvezno socijalno osiguran u navedenim državama **ne postoji obveza obračuna i plaćanja doprinosa** u nabrojanim državama (ako su iste propisale obračun i plaćanje doprinosa za drugi dohodak).

U nastavku, radi boljeg razumijevanja, dajemo popis država i potrebnih **potvrda o pripadnosti socijalnom osiguranju**:

Tablica 1: Popis država i potvrda o socijalnom osiguranju koje izdaju te države

R. br.	DRŽAVE	Potvrde o pripadnosti socijalnom osiguranju
1.	EUROPSKA UNIJA: Austrija, Belgija, Bugarska, Cipar, Češka, Danska, Estonija, Finska, Francuska, Grčka, Irska, Italija, Latvija, Litva, Luksemburg, Mađarska, Malta, Nizozemska, Njemačka, Poljska, Portugal, Španjolska, Rumunjska, Velika Britanija, Slovenija, Slovačka i Švedska	A 1
2.	EUROPSKI GOSPODARSKI PROSTOR: Island, Norveška i Lihtenštajn	A 1
3.	ŠVICARSKA	A 1
4.	DRŽAVE S KOJIMA RH PRIMJENJUJE UGOVOR O SOCIJALNOM OSIGURANJU:	
	Bosna i Hercegovina - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	BH/HR 1*/BH/HR 4
	Crna Gora - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	SCG/HR 101/SCG/HR 111A
	Makedonija - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	RM/HR 1/RM/HR 4
	Srbija - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	SRB/HR 101/SRB/HR 111A
	Turska - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	TR1/HR/TR3/HR
	Kanada (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje
Quebec (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje	
Australija (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje	

*prva dvojezična potvrda se odnosi na potvrdu o pripadnosti socijalnom osiguranju, dok se druga potvrda odnosi na potvrdu o pravu na zdravstvenu zaštitu osiguranika (primatelja drugog dohotka) iz država s kojima RH primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju.

Posebno treba napomenuti da nerezidenti država koje nisu na popisu (to su države treće zemlje s kojima RH nije sklopila Ugovor o socijalnom osiguranju a niti su to države EGP-a i Švicarske) podliježu plaćanju doprinosa na isplaćeni drugi dohodak prema hrvatskim propisima.



ističemo...

Ako tuzemni isplatitelj nema potvrdu **A1** odnosno **potvrdu o pripadnosti socijalnom osiguranju** (za države s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju) **pri isplati drugog dohotka, obvezan je obračunati i naplatiti doprinose** po Zakonu i Pravilniku o doprinosima.

Obveze doprinosa za strance i primjena međudržavnih ugovora o socijalnom osiguranju uređene su člancima 214. do 216. Zakona o doprinosima te člancima 239. i 240. Pravilnika o doprinosima.



2.3. Naknadni ispravak već plaćenih doprinosa u RH-a

Kada stranac-primatelj drugog dohotka **naknadno dostavi dokaz** da nema obvezu plaćanja doprinosa u RH, tuzemni isplatitelj može ispraviti već ranije ispostavljeni obrazac JOPPD koji je obračunska prijava i **prijava koja se može ispraviti u roku od 3 godine od propisanog roka za podnošenje** (čl. 76. st. 3. OPZ). Kada ispravljanje JOPPD uključuje izmjenu šifre kojom se označava **stjecatelj** (6.1.) odnosno **vrsta primitka** (6.2.) na stranici B obrasca JOPPD ispravak se provodi na sljedeći način:

- 1) ispostavlja se obrazac JOPPD s istom oznakom izvedenog iz datuma isplate, **vrsta izvješća 2**, kojom se **poništavaju podaci** u retku na kojem je iskazan isplaćeni dohodak nerezidenta, a potom se
- 2) ispostavlja **dopuna** tog obrasca, **vrsta izvješća 3**, na kojemu se na stranici B pod sljedećim rednim brojem koji se nastavlja na izvorni obrazac, iskazuju ispravljeni podaci.

Nakon toga se **preplaćeni doprinosi** uz korištenje **SNU vraćaju isplatitelju drugog dohotka**. Hrvatski propisi **ne omogućavaju povrat doprinosa izravno primatelju drugog dohotka** koji naknadno dokaže da ih nije ni trebao uplatiti u RH-a.

Ovisno o ugovorenoj naknadi po osnovi drugog dohotka (bruto ili neto iznos) između isplatitelja i primatelja, naknadni ispravak obveze doprinosa mogu izmijeniti bruto ili neto svotu drugog dohotka što u konačnici određuje da li će to smanjiti troškove isplatitelja ili povećati neto naknadu primatelju drugog dohotka. **Povrat doprinosa za zdravstveno osiguranje ide uvijek u korist isplatitelja drugog dohotka**. Ispravak obračuna obveze doprinosa može imati utjecaj na poreznu osnovicu i obveze za porez na dohodak. Ako se obveza poreza ispravlja na više, **zatezne kamate** terete isplatitelja drugog dohotka.

3. Oporezivanje drugog dohotka

Utvrđivanje drugog dohotka koji se ne smatra konačnim dohotkom i utvrđivanje predujma poreza na dohodak od drugog dohotka propisano je člancima 39. i 40. Zakona te člancima 52. – 56. Pravilnika. Od 1. siječnja 2017. pa **na dalje** (i za 2018. i 2019.) donesene su mnoge novosti u svezi oporezivanja drugog dohotka koji se ne smatra konačnim, i to:

- drugi dohodak se obvezno uključuje u godišnji dohodak radi utvrđivanja godišnje porezne obveze uz primjenu propisane porezne tarife,
- stopa poreza na dohodak je smanjena s 25% na **24%**,
- uveden je novi institut tzv. malog iznosa drugog dohotka u iznosu od 12.500,00 kn koji se povoljnije oporezuje na godišnjoj razini (čl. 19. st. 2. Zakona),
- ukinuto je oslobođenje od obveze doprinosa (za mirovinsko i zdravstveno osiguranje) na primitke koji se isplaćuju umirovljenicima, autorske honorare i honorare za isporučena umjetnička djela (izmijenjen je članak 209. Zakona o doprinosima),
- smanjene su stope za mirovinsko i zdravstveno osiguranje za 50% pa od 1. siječnja 2017. godine stopa za mirovinsko osiguranje za osiguranike I. stupa iznosi 10% (za osiguranike II. stupa iznosi 7,5% za I. stup i 2,5% za II. stup) te stopa doprinosa za zdravstveno osiguranje iznosi 7,5%.

Prema članku 39. Zakona, drugim dohotkom smatraju se primici koji se ne smatraju primicima od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i osiguranja i on predstavlja **razliku između svakog pojedinačnog primitaka po os-**

novi drugog dohotka umanjen za izdatke (uplaćeni doprinosi te paušalno priznati izdaci 30% za autorske naknade, profesionalne djelatnosti novinara, umjetnika i športaša koji su osigurani po toj osnovi i plaćaju doprinose za obvezna osiguranja prema rješenju Porezne uprave te za nerezidente koji ostvaruju primitke za obavljanje umjetničke, artistske, zabavne, športske, književne i likovne djelatnosti te djelatnosti u svezi s tiskom, radijem i televizijom te zabavnim priredbama te paušalni izdaci od **55%** (30% + 25%) za naknade za umjetničko djelo).

Prema članku 53. Pravilnika, za priznavanje paušalnih izdataka od 30% isplatitelji primitaka obvezni su posjedovati vjerodostojne isprave (ugovore o autorskom djelu i drugo) na način i pod uvjetima propisanim posebnim zakonom.

U skladu sa člankom 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva („Narodne novine“ broj 43/96 i 44/96), fizičkim osobama koje ostvaruju **autorske naknade za umjetničko djelo** priznaje se, uz izdatak od 30% i **25%** neoporezivog dijela od ostvarene naknade za umjetničko djelo što ukupno iznosi **55%** (za priznavanje dodatnih izdataka od 25% isplatitelji primitaka obvezni su posjedovati **potvrdu nadležne strukovne umjetničke udruge ili ovlaštene agencije** da se radi o umjetničkom djelu). Podatke o strukovnim umjetničkim udrugama i ovlaštenim agencijama daje nadležno ministarstvo za kulturu.

Pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od drugog dohotka, odnosno porezne osnovice, **prvo se obračunavaju paušalno priznati izdaci** (30% ili 55%) a potom doprinosi koji se obračunavaju na osnovicu koja predstavlja primitak po osnovi drugog dohotka umanjen za paušalne izdatke. Porezna osnovica za obračun predujma poreza na dohodak je primitak po osnovi drugog dohotka umanjen za izdatke na prethodno opisani način.



ističemo...

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka plaća se po odbitku, po stopi od **24%**, bez priznavanja osobnog odbitka.

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunavaju, obustavljaju i **uplaćuju isplatitelji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom** dok se predujam poreza na dohodak iz primitka od drugog dohotka ostvarenog **u naravi** plaća skladno članku 25. stavku 3. Zakona, odnosno **najkasnije do 15. dana u mjesecu** koji slijedi nakon mjeseca u kojem je primitak ostvaren



ističemo...

Na isti način isplatitelji obračunavaju i obustavljaju predujam poreza na dohodak koji ostvare **nerezidenti** obavljanjem djelatnosti **slobodnih zanimanja iz članka 29.** stavka 2. Zakona (čl. 55. st. 2. Pravilnika).

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka ostvaren od fizičke osobe koja ne obavlja samostalnu djelatnost prema članku 29. Zakona odnosno djelatnost od koje se dohodak utvrđuje na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona **obračunava i uplaćuje stjecatelj primitka u roku od 30 dana od dana naplate primitka, na svoj OIB.**

**ističemo...**

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunava i uplaćuje porezni obveznik stjecatelj primitka **u roku od 30 dana od dana naplate primitka, kao porez po odbitku, na svoj OIB, ako je dohodak ostvario izravno u inozemstvu bez posredovanja tuzemnog isplatitelja**

Porezni obveznik koji ostvaruje drugi dohodak po osnovi djelatnosti može na vlastiti zahtjev, upisom u registar poreznih obveznika, utvrđivati dohodak u skladu sa **člancima 30. – 35.** Zakona (putem poslovnih knjiga), 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.

Samostalni umjetnici, novinari i športaši koji su po toj osnovi osiguranci u sustavu mirovinskog i zdravstvenog osiguranja plaćaju doprinose prema propisanim mjesečnim osnovicama na temelju rješenja Porezne uprave (za neke samostalne umjetnike doprinosi se plaćaju na teret Državnog proračuna) mogu sukladno članku 30. Zakona, utvrđivati i plaćati predujam poreza na dohodak po osnovi te djelatnosti po odbitku (to znači da ne utvrđuju dohodak putem poslovnih knjiga) odnosno po pravilima za drugi dohodak.

**ističemo...**

Međutim, u tom slučaju isplatitelji pri isplati drugog dohotka (samostalnim umjetnicima, novinarima i športašima koji su se opredijelili za plaćanje predujma poreza na dohodak po odbitku) obračunavaju samo porez na dohodak i možebitni prirez te ne obračunavaju i ne uplaćuju doprinose za obvezna osiguranja, što znači da se kao izdatak priznaje samo 30% paušalnih izdataka.

Primicima od drugog dohotka smatraju se posebno:

- 1) primici po osnovi djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu
- 2) autorske naknade isplaćene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava
- 3) primici po osnovi djelatnosti športaša
- 4) primici po osnovi djelatnosti trgovačkih putnika, agenta, akvizitera, športskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka te druge slične djelatnosti
- 5) primici u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti prema članku 21. stavku 3. Zakona, a koje davatelji tih primitaka daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici i osobe koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona
- 6) nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja iz članka 9. točke 4. Zakona, iznad propisanog iznosa
- 7) primici učenika i studenata na redovitom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima iz članka 9. točke 6. Zakona, iznad propisanog iznosa

- 8) stipendije učenicima i studentima za redovito školovanje na srednjim školama, preddiplomskim, diplomskim ili integriranim preddiplomskim i diplomskim sveučilišnim studijima, odnosno preddiplomskim ili specijalističkim diplomskim stručnim studijima iz članka 9. točke 14. Zakona, iznad propisanog iznosa
- 9) športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima amaterima za njihovo športsko usavršavanje iz članka 9. točke 16. ovoga Zakona, iznad propisanog iznosa
- 10) nagrade za športska ostvarenja i naknade športašima amaterima prema posebnim propisima iz članka 9. točke 17. ovoga Zakona, iznad propisanih iznosa i/ili
- 11) ostali posebno navedeni primici koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe (obveznici poreza na dobit i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti) i drugi isplatitelji i davatelji.

Primici od drugog dohotka

- izravno u inozemstvu,
- primljeni od diplomatskih i konzularnih predstavništava
- u tuzemstvu naplaćeni od građana (fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalnu djelatnost)

podliježu samo plaćanju doprinosa za mirovinsko osiguranje (10% odnosno 7,5% + 2,5%) iz primitka te porezu na dohodak (24%) te prirezu (ovisno o prebivalištu primatelja dohotka).

Primici poreznih obveznika po osnovi rada na privremenim i povremenim poslovima u poljoprivredi prema Zakonu o poticanju zapošljavanja („Narodne novine“, broj 57/12, 120/12 i 16/17) ne podliježu plaćanju doprinosa na klasičan način pri isplati primitka već kupnjom vrijednosnog papira (kojim se dokazuje da su plaćeni doprinosi prema dnevnoj osnovici – ukupna stopa iznosi 22,2% što znači bez doprinosa za zdravstveno osiguranje) od strane poslodavca koji može zapošljavati (fizička ili pravna osoba koja obavlja registriranu poljoprivrednu djelatnost, nositelj OPG-a i fizička osoba). Naravno, treba obračunati porez na dohodak (24%) te prirez (ovisno o prebivalištu primatelja drugog dohotka).

**ističemo...**

Prema članku 54. stavku 2. Pravilnika, primicima u naravi od kojih se utvrđuje drugi dohodak smatraju se i primici iz članka 64. Zakona **s obilježjima skrivenih isplata dobiti, odnosno izuzimanja, koje ostvaruju fizičke osobe koje nisu dioničari ili članovi društva ili radnici ili fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobit.**

4. Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata primjenom ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i obveze isplatitelja

Člankom 6. Zakona utvrđen je opseg porezne obveze, pa **oporezivi dohodak rezidenta** čini dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i **drugi dohodak** koji rezident ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu (**načelo svjetskog dohotka**).

Oporezivi dohodak nerezidenta čini isti oporezivi dohodak koji nerezident ostvari u tuzemstvu (**načelo tuzemnog dohotka**).

**ističemo...**

Po osnovi primitaka koje ostvare fizičke osobe – **nerezidenti u svojstvu izvođača** (umjetnika, zabavljača, športaša) ne postoji obveza obračuna, obustave i uplate preduma poreza na dohodak odnosno poreza na dohodak **kada se za njihove nastupe prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba** plaća naknada toj inozemnoj osobi te se na iste naknade (plaćanja), sukladno propisima o oporezivanju dobiti, **plaća porez po odbitku**.

4.1. Primjena Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Prema članku 141. Ustava Republike Hrvatske („Narodne novine“, broj 85/10 – pročišćeni tekst), međunarodni ugovori koji su sklopljeni i potvrđeni u skladu s Ustavom i objavljeni, a koji su na snazi, **čine dio unutarnjega pravnog poretka Republike Hrvatske, a po pravnoj su snazi iznad zakona**. Njihove se odredbe mogu mijenjati ili ukidati samo uz uvjete i na način koji su u njima utvrđeni ili suglasno općim pravilima međunarodnog prava.

To znači da ako pravni akt neke države s kojom je RH-a sklopila Međunarodni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ima pravni učinak po navedenom ratificiranom međunarodnom ugovoru, tada će takav pravni učinak imati i prednost pred primjenom Zakona o porezu na dohodak

**ističemo...**

Međutim, kada se radi o pravnim aktima države s kojom RH-a nije sklopila međunarodni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja tada ti pravni akti nemaju pravnog učinka na RH-a pa se primjenjuje Zakon i Pravilnik o porezu na dohodak.

Svi ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje je sklopila RH-a temelje se na hrvatskom Nacrtu (modelu) ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je usklađen s Modelom ugovora OECD-a. Kod većine sklopljenih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja predmet ugovora je dohodak (shvaćen u širem smislu) i imovina dok su s manjim brojem država koje su, u pravilu, u geografskom smislu udaljenije, sklopljeni ugovori čiji je predmet ugovora samo dohodak.

Ciljevi sklapanja svakog međudržavnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (koji mogu biti bilateralni i multilateralni) su sljedeći:

- izbjegavanje dvostrukog oporezivanja, do kojeg bi došlo zbog nepostojanja tih ugovora – za to služe metode izbjegavanja dvostrukog oporezivanja (**metoda uračunavanja** plaćenog inozemnog poreza u tuzemni porez i **metoda izuzimanja** dohotka ostvarenog u inozemstvu) koje se primjenjuju kod utvrđivanja svjetskog dohotka po godišnjem obračunu u državi rezidentnosti (ako je rezident ostvario dohodak u inozemstvu)
- raspodjela prava oporezivanja između država ugovornica **tijekom poreznog razdoblja** – najčešće se koriste sljedeći izrazi:
 - „**SAMO**“ kojim se pravo oporezivanja daje **isključivo** jednoj od država ugovornica (državi rezidentnosti ili državi izvora dohotka)

- „**MOGU/MOŽE**“ se oporezivati – pravo oporezivanja imaju obje države ugovornice (država rezidentnosti i država izvora dohotka)
- sprečavanje izbjegavanja plaćanja poreza i porezne utaje u međunarodnim transakcijama ili događajima.

RH-a od 1. siječnja 2019. godine primjenjuje 62 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (Albanija, Armenija, Austrija, Azerbajdžan, Belgija, Bjelorusija, BiH, Bugarska, Češka, Čile, Danska, Estonija, Finska, Francuska, Grčka, Gruzija, Indija, Indonezija, Iran, Irska, Island, Italija, Izrael, Jordan, Jugoslavija, Južnoafrička Republika, Kanada, Katar, Kina, Koreja, Kosovo, Kuvajt, Latvija, Litva, Luksemburg, Mađarska, Makedonija, Malezija, Malta, Maroko, Mauricijus, Moldava, Nizozemska, Norveška, Njemačka, Oman, Poljska, Portugal, Rumunjska, Rusija, San Marino, Sirija, Slovačka, Slovenija, Španjolska, Švedska, Švicarska, Turkmenistan, Turska, Velika Britanija, Ujedinjeni Arapski Emirati i Ukrajina) s tim da Srbija i Crna Gora primjenjuju isti ugovor (koji je sklopljen s Jugoslavijom).

Što se tiče država-članica EU, RH jedino nije sklopila ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa **Ciprom**.

**ističemo...**

Sadržaj svih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje primjenjuje RH-a možete naći na internetskoj stranici Porezne uprave (<http://www.porezna-uprava>).

Da bi tuzemni isplataljevi drugog dohotka nerezidentima (dakle, rezidentima drugih država) u RH-a pravilno utvrdili treba li isplaćene primitke po osnovi drugog dohotka oporezivati ili ne u RH-a trebaju imati u vidu sljedeće:

- da li su primatelji primitaka po osnovi drugog dohotka rezidenti RH-a ili nerezidenti (s aspekta hrvatskih poreznih propisa) tj. rezidenti drugih država,
- ako su primatelji primitaka po osnovi drugog dohotka nerezidenti onda treba utvrditi rezidentnost tih primatelja tj. državu čiji su oni rezidenti,
- kada isplataljevi utvrde državu rezidentnosti pojedinog nerezidenta-primatelja drugog dohotka onda treba utvrditi da li RH s tom državom rezidentnosti primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja
- pojam drugog dohotka je hrvatski „izum“ i kao takav se ne nalazi u sadržaju ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja - prema sadržaju ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (koji je podijeljen člancima na različite oblike dohotka), hrvatski drugi dohodak kao jedan od izvora dohotka u RH (oblik dohotka) se može svrstati u:
 - autorske naknade (članak 12. OECD Modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja),
 - dohodak od samostalne djelatnosti (članak 14. Modela ugovora),
 - naknade članova uprave (članak 16. Modela ugovora),
 - dohodak umjetnika i športaša - izvođača (članak 17. Modela ugovora),
 - primici studenata (članak 20. Modela ugovora),
 - primici profesora, nastavnika, znanstvenika i istraživača (članak 20. ili 20.A Modela ugovora),
 - ostali dohodak (članak 21. Modela ugovora).
- ako RH-a ne primjenjuje s državom rezidentnosti primatelja drugog dohotka (tj. nerezidenta s aspekta hrvatskih poreznih propisa) ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja **onda**

je isplatitelj dužan primjenjivati u cijelosti hrvatske propise o oporezivanju dohotka (Zakon o porezu na dohodak i Pravilnik o porezu na dohodak) što znači da treba taj dohodak oporezivati na isti način kao i hrvatske rezidente,

- ako RH-a primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom rezidentnosti primatelja drugog dohotka (tj. nerezidenta s aspekta hrvatskih poreznih propisa) **onda treba primijeniti konkretni ugovor** o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja pod uvjetom da nerezident prethodno dostavi isplatitelju „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza **na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____” ili „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____” ili **Potvrdu o nerezidentnosti** (samo ako se ne plaća porez u RH-a prema pojedinom ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja)
- prije isplate isplatitelj drugog dohotka treba pribaviti **OIB primatelja drugog dohotka-nerezidenta** neovisno o tome da li je u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ili ne,
- prije isplate isplatitelj drugog dohotka treba utvrditi da li je nerezident u RH-a stekao prebivalište ili uobičajeno boravište prema hrvatskim propisima te u slučaju da je stekao jedno od njih **onda podliježe plaćanju prireza**.
- isplatitelji moraju uplaćivati doprinose, porez na dohodak i prirez na način i na račune propisane Naredbom o uplaćivanju prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2019. („Narodne novine”, broj 12/19).
- uspostavljati obrazac **JOPPD ili INO-DOH** sukladno Pravilniku o porezu na dohodak i dostaviti ga Poreznoj upravi.

4.2. Obveza isplatitelja pri isplatama drugog dohotka nerezidentima

Člankom 86. Pravilnika utvrđen je način isplate primitaka nerezidentima od strane hrvatskih isplatitelja.

Tuzemni isplatitelj primitaka (društvo u RH-a) od kojih se utvrđuje dohodak **nerezidentima** koji su rezidenti država s kojima Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, obvezan je prilikom isplate obračunati, obustaviti i uplatiti porez na dohodak na način određen konkretnim **Ugovorom i tuzemnim Zakonom o porezu na dohodak i Pravilnikom o porezu na dohodak**.



ističemo...

Ispostava Porezne uprave mjesno nadležna prema sjedištu isplatitelja na zahtjev nerezidenta izdaje potvrdu o porezu na dohodak plaćenom u RH-a.

Dakle, kada **tuzemni isplatitelj** utvrdi da je primatelj dohotka rezident države s kojom RH-a primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja poduzima sljedeće:

- 1) isplatitelj mora zatražiti od nerezidenta OIB (ili na temelju punomoći nerezidenta zahtjev Poreznoj upravi podnosi sam

isplatitelj) kako bi mogao pravilno usmjeriti obračunati porez na dohodak i možebitne doprinose.

- 2) prije obračuna dohotka od nerezidenata pribaviti ovjereni propisani obrazac „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od poreza ili povrat više plaćenog poreza ...”.

Prava iz Ugovora nerezidenti koji ostvaruju drugi dohodak u RH-a ostvaruju na temelju obrazaca, ovisno o vrsti isplate:

- „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----,”
- „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza **na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----,”

Obrazac „Zahtjev” **treba biti ovjeren** od inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe. Ovjereni zahtjev se podnosi za svaku isplatu. Ovjereni zahtjev se podnosi pri prvom isplati **i vrijedi 12 mjeseci od datuma ovjere**.

Navedeni obrasci mogu se kupiti u prodavaonicama „Narodnih novina” ili se mogu preuzeti sa službene Internet stranice Porezne uprave, www.porezna-uprava.hr



ističemo...

Prema članku 86. stavku 6. Pravilnika, ako se pri isplati primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak ne plaća porez na temelju primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, **nerezident može** umjesto obrasca „Zahtjev” dostaviti **samo potvrdu o rezidentnosti** izdanu od strane inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe te ista **vrijedi 12 mjeseci od datuma izdavanja**.

Na dalje, sukladno članku 86. stavku 7. Pravilnika, ukoliko je došlo **do promjena činjenica vezanih uz status rezidentnosti** potrebno je prije sljedeće isplate dostaviti novi obrazac „Zahtjeva” odnosno potvrdu o rezidentnosti.

Navedeni obrasci sastoje se iz četiri primjerka: primjerka za podnositelja zahtjeva, primjerka za isplatitelja, primjerka za inozemno porezno tijelo i primjerka za Poreznu upravu Republike Hrvatske. Odgovarajući obrazac podnositelj zahtjeva – nerezident obvezan je ovjeriti pri poreznom tijelu države čiji je rezident. Jedan primjerak obrasca namijenjen je inozemnom poreznom tijelu, drugi je namijenjen podnositelju zahtjeva a preostala dva primjerka ovjerenog obrasca s popunjenim podacima o podnositelju zahtjeva, izjavom podnositelja zahtjeva, vrsti djelatnosti, trajanju djelatnosti, predmetu ugovora, priloženim ispravama i drugo, podnositelj zahtjeva dostavlja tuzemnom isplatitelju primitka. Tuzemni isplatitelj **pri isplati primitka jedan primjerak obrasca dostavlja Poreznoj upravi** a drugi primjerak zadržava za svoje potrebe.

Ovaj obrazac ima 4 primjerka a u gornjem desnom kutu ispisano je koji se primjerak kome dostavlja.

- 3) Ako tuzemni isplatitelj u trenutku isplate primitka nerezidentu **raspolože ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva ili Potvrde o rezidentnosti** (samo u slučaju kako je to propisano u članku 86. stavku 6. Pravilnika) primijeniti će odgovarajuće odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.



Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, nadležan je za vođenje evidencije o postupanju po navedenim zahtjevima.

- 4) Ako tuzemni isplatelj u trenutku isplate primitka nerezidentu **ne raspoláže ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva** ili Potvrde o rezidentnosti obvezan je prilikom isplate primitka primijeniti odredbe tuzemnog Zakona i Pravilnika.



ističemo...

Rezident države ugovornice **može u roku od tri godine** od isteka godine u kojoj je dohodak isplaćen, Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb **dostaviti ovjerovljeni obrazac Zahtjeva** ili Potvrdu o rezidentnosti **radi povrata više plaćenog poreza** u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen.

Ako inozemni porezni obveznik, **u roku od tri godine** od isteka godine u kojoj je dohodak isplaćen, dostavi Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, 10000 Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, **ovjerovljeni obrazac "Zahtjeva ..."** ili **Potvrdu o rezidentnosti radi povrata više plaćenog poreza** u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen, Područni ured u Zagrebu će, na temelju uvida u dokumentaciju i plaćanje evidentirano u informacijskom sustavu, donijeti **Rješenje** i obvezati isplatelja drugog dohotka:

- **da ispravi obrazac JOPPD** na kojem je bila iskazana isplata drugog dohotka, te
- **da nerezidentu vrati preplaćeni porez na drugi dohodak**

Ako ispravak Obrasca JOPPD i povrat više plaćenog poreza **nije moguće izvršiti** (tuzemni isplatelj više ne posluje i slično), povrat će, temeljem izdanog **rješenja**, izvršiti nadležna ispostava Porezne uprave prema prethodnom poslovanju isplatelja. Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, nadležan je i za vođenje evidencije o postupanju po zahtjevima u slučajevima iz stavka 9. članka 86. Zakona.

Potvrdu o plaćenom porezu u Republici Hrvatskoj na temelju pisanog zahtjeva nerezidenta izdaje **Ispostava Porezne uprave** prema sjedištu isplatelja dohotka (preciznije prema sjedištu pravne osobe odnosno prebivalištu obrtnika, slobodnog zanimanja).

Inozemni porezni obveznik u zahtjevu mora navesti osobne podatke te navesti u koju svrhu mu treba potvrda. Ako isplatelj ili neka druga osoba želi za inozemnog poreznog obveznika pribaviti potvrdu mora imati punomoć ovjerenu kod javnog bilježnika.

Potvrda se može zahtijevati za svako plaćanje ili ako je to zgodnije inozemnom poreznom obvezniku svakih 3, 6 ili 12 mjeseci. Navedena potvrda služi nerezidentu **za uračunavanje tog plaćenog poreza** u njegovoj državi rezidentnosti gdje utvrđuje svoj ukupni dohodak (svjetski dohodak).

4.2.1. Ostale obveze isplatelja prije isplate drugog dohotka (OIB i prirez)

Prije isplate dohotka nerezidentu potrebno je pribaviti njegov OIB na koji će se usmjeriti obračunati porez na dohodak i možebitni prirez. O načinu na koji nerezident odnosno njegov opunomoćenik pribavljaju OIB očitovale se Porezna uprava – Središnji ured svojim mišljenjem „Dodjela OIB-a stranim osobama“ (Klasa: 410-01/10-01/2223; Ur. broj: 513.-07-21-12/10-2 od 26. studenog 2010.) Na dalje, Porezna uprava – Središnji ured svojim dodatnim mišljenjem

„Dodjela OIB-a nerezidentima (Klasa: 410-01/10-01/2251; Ur. broj: 513.-07-21-12/10-2 od 15. prosinca 2010. godine) je nadopunio prethodno mišljenje o tome kako mora izgledati punomoć.

Postavlja se pitanje da li nerezidenti podliježu plaćanju prireza porezu na dohodak ?

Kod obračuna poreza na dohodak nerezidentu, isplatelj nije obvezan obračunati prirez porezu na dohodak ako nerezident nema evidentirano niti prebivalište niti uobičajeno boravište u RH-a kao što potvrđuje Porezna uprava – Središnji ured svojim mišljenjem „Obveza plaćanja prireza porezu na dohodak za nerezidente (Klasa: 410-01/10-01/55; Ur. broj: 513.-07-21-01/10-1 od 27. siječnja 2010.).

Na dalje još jedno mišljenje Porezne uprave – Središnji ured (Klasa: 410-01/07-01/1416 od 5. veljače 2008.) daje nam odgovore na neka postavljena pitanja u svezi plaćanja prireza porezu na dohodak koji su ostvarili nerezidenti u RH-a.

4.2.2. Ugovaranje i utvrđivanje drugog dohotka, valuta u kojoj je ugovoren drugi dohodak

Isplatelj (hrvatski rezident) može s nerezidentom ugovoriti bruto ili neto iznos primitka po osnovi drugog dohotka. To mora biti potpuno **jasno ugovoreno** jer se zbog primjene međunarodnih propisa, možda u RH neće plaćati doprinosi i/ili predujam poreza na dohodak ili će se plaćati u manjoj svoti nego što je određeno u nacionalnom zakonodavstvu. Isto tako, ako nerezident prije isplate ne dostavi tuzemnom isplatelju propisani „Zahtjev“ ili Potvrdu o nerezidentnosti, moguće je uvjetno ugovoriti visinu primitaka po osnovi drugog dohotka, ovisno o tome da li će dostaviti ili ne propisani „Zahtjev“ ili Potvrdu o nerezidentnosti.

Prema hrvatskim propisima bruto iznos primitaka po osnovi drugog dohotka sastoji se od doprinosa iz primitka (doprinosi za mirovinsko osiguranje), predujma poreza na dohodak i prireza te neto iznos drugog dohotka. Doprinosi na primitak (doprinos za zdravstveno osiguranje) nije dio bruto primitka već je propisan kao obveza koja tereti imovinu isplatelja.

Kod ugovaranja primitaka po osnovi drugog dohotka između tuzemnog isplatelja i nerezidenta, dozvoljeno je ugovoriti te primitke po osnovi drugog dohotka i u stranoj valuti ili dio u kunama a dio u stranoj valuti.



ističemo...

Ako je primitak po osnovi drugog dohotka **ugovoren u stranoj** valuti (za svrhe obračunavanja javnih davanja i iskazivanja podataka na obrascu JOPPD koji se dostavlja Poreznoj upravi) navedeni primitak se preračunava u kune po **srednjem tečaju HNB** na dan isplate primitka.

4.2.3. Porezni tretman troškova službenog putovanja i drugih troškova koje snose tuzemni isplatelji

Prema članku 52. stavku 13. Pravilnika, **primici po osnovi službenih putovanja** iz članka 7. stavka 2. r.br. 19. – 22, 26. – 28. te 31. ovoga Pravilnika, ako se ne isplaćuju prema članku 9. točkama 11. i 12. Zakona (primici vezani za isplatelje – neprofitne organizacije) i odredbama ovoga Pravilnika ili nisu primici od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada u skladu sa člankom 20. Zakona ili dohodak od samostalne djelatnosti iz članka 29. Zakona, **smatraju se primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak.**



To znači da su svi troškovi koje isplatelj troškova plaća za fizičku osobu (ili joj na drugi način omogućava ekonomske koristi za koje fizička osoba ne plaća punu tržišnu cijenu – u pravilu su to primici u naravi po osnovi drugog dohotka utvrđeni u članku 54. Pravilnika) **sastavni dio primitka po osnovi drugog dohotka** te se na njih obračunavaju doprinosi i predujmovi poreza na dohodak po pravilima propisanim za drugi dohodak.

Primicima po osnovi drugog dohotka smatraju se i nadoknađeni troškovi službenog putovanja fizičkoj osobi koja kod poslovnog subjekta ne ostvaruje dohodak od nesamostalnog rada (nije radnik isplatelj) a niti ostvaruje drugi dohodak u novcu (osim u neprofitnim organizacijama).

Ova se pravila odnose kako za isplate rezidentima RH tako i na nerezidente.

5. Primjeri isplate drugog dohotka nerezidentima iz prakse

U nastavku prikazujemo nekoliko primjera isplate drugog dohotka nerezidentima tj. obračun poreza na dohodak, prireza te doprinosa s ispunjenim obrascima JOPPD-a.

5.1. Isplata drugog dohotka nerezidentu sa čijom državom RH-a ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju

Primjer 1. - Isplata drugog dohotka (ugovor o djelu) nerezidentu sa čijom državom RH ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju

Porezni obveznik nerezident (star je 60 godina - pa može biti samo osiguranik I. stupa mirovinskog osiguranja) dolazi iz **Brazila**, s kojim RH-a nije sklopila niti ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju, i za hrvatsko trgovačko društvo obavio je posao (uslugu) istraživanja tržišta temeljem sklopljenog ugovora o djelu. Ugovorena cijena te usluge iznosi **5.000 eura** što na dan isplate drugog dohotka (30. 04. 2019.) iznosi **37.000,00 kn** po srednjem tečaju HNB od 7,4 kuna za 1 euro.

Na navedeni primitak po osnovi drugog dohotka tuzemni isplatelj mora obračunati porez na dohodak po pravilima za drugi dohodak i doprinose po hrvatskim propisima.

Nerezident nema evidentirano **niti prebivalište niti uobičajeno boravište u RH-a** pa ne podliježe plaćanju prireza porezu na dohodak. Hrvatski isplatelj je prije isplate drugog dohotka pribavio OIB nerezidenta.

Obračun poreza i doprinosa na primitak po osnovi drugog dohotka

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto iznos primitka po osnovi drugog dohotka (5.000 eura)	37.000,00
2.	Doprinosi za mirovinsko 10%	3.700,00
3.	Dohodak - porezna osnovica (1 - 2)	33.300,00
4.	Porez na dohodak - 24%	7.920,00
5.	Neto - primitak (1 - 2 - 4)	25.380,00
6.	Doprinosi za zdravstveno osiguranje 7,5%	2.775,00
7.	Ukupni trošak isplatelja (1 + 6)	39.775,00

RAČUNOVODSTVO
i POREZI u praksi

www.racunovodstvo-porezi.hr

**pratite
nas NA
DRUŠTVENIM
MREŽAMA**



RacunovodstvoIPoreziUPraksi



@RIPUP1

LinkedIn

RIPUP CRIF

**Poslovna ideja
dolazi uz
prave savjete!**



Nakon obračunatog poreza na dohodak i doprinosa isplatelj je obavezan ispuniti Obrazac JOPPD i dostaviti ga Poreznoj upravi kako prikazujemo u nastavku.

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A-

IZVJEŠĆE

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan 30. travnja 2019.

I.	OZNAKA IZVJEŠĆA	19120	II.	VRSTA IZVJEŠĆA	1
III.	PODACI O:		III.1.	PODNOŠITELJU IZVJEŠĆA	III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA
1.	Naziv/ime i prezime			„A“, d.o.o.	
2.	Adresa			Ilica 49, Zagreb	
3.	Adresa elektroničke pošte			x@x.hr	
4.	OIB			3333333333	
5.	Oznaka podnositelja			1	
IV.1.	BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE	1	IV.2.	BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B	1
V.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU OBRAČUNANOM PREDUJMU POREZU NA DOHODAK I PRIREZU POREZU NA DOHODAK				IZNOS
1.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi nesamostalnog rada (1.1. + 1.2.)				
2.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi dohotka od kapitala				
3.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi dohotka od imovinskih prava i posebnih vrsta mirovine				
4.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi dohotka od osiguranja				
5.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi primitka od kojeg se utvrđuje drugi dohodak				7.920,00
VI.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU DOPRINOSA				
VI.1.	DOPRINOS ZA MIROVINSKO OSIGURANJE NA TEMELJU GENERACIJSKE SOLIDRNOSTI				
1.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje temeljem generacijske solidarnosti po osnovi radnog odnosa				
2.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje temeljem generacijske solidarnosti po osnovi drugog dohotka				3.700,00
VI.3.	DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE				
1.	Ukupan iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje po osnovi radnog odnosa				
2.	Ukupan iznos doprinosa za zaštitu zdravlja na radu po osnovi radnog odnosa				
3.	Ukupan iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje po osnovi poduzetničke plaće				
4.	Ukupan iznos doprinosa za zaštitu zdravlja na radu po osnovi poduzetničke plaće				
5.	Ukupan iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje po osnovi drugog dohotka				2.775,00

Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046

01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)



Ponedjeljom i četvrtkom
od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
od 8.30 do 13.00 sati.



Prema članku 90. stavku 1. Pravilnika, a u skladu sa **člankom 81.** stavkom 4. Zakona, tuzemni poslodavci i/ili isplatelj i/ili porezni obveznici sami za sebe, u slučaju obustave plaćanja predujmova poreza na dohodak, odnosno konačnog poreza na dohodak na način propisan **člankom 81.** stavkom 3. Zakona i/ili u slučaju ostvarivanja primitaka rezidenata iz ili u inozemstvu koji ne podliježu oporezivanju i/ili u slučaju isplata u tuzemstvu nerezidentima koji bi bili oporezivi porezom na dohodak da međunarodnim ugovorima nije uređeno drukčije, podatke o ostvarenom primitku i plaćenom porezu u inozemstvu koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak dostavljaju putem Izvješća o inozemnim primicima rezidenata i tuzemnim neoporezivim primicima nerezidenata te inozemnom porezu (dalje u tekstu: Obrazac INO--DOH) Poreznoj upravi do 31. siječnja 2020. za sve isplate koje su se dogodile u 2019. godini.

Ako se u RH ne plaćaju ni porez na dohodak niti doprinosi tuzemni isplatelj ne dostavlja JOPPD već obrazac INO-DOH.

Sadržaj obrasca JOPPD-a propisan je člankom 91. Pravilnika, a ispravak i nadopuna člankom 92. Pravilnika. A za iskazivanje podataka u obrascu INO-DOH koriste se šifre propisane Šiframikom INO-DOH koji je sastavni dio Pravilnika.

MINISTARTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA

OBRAZAC INO-DOH

PODRUČNI URED ZAGREBISPOSTAVA CENTAR

IZVJEŠĆE

o inozemnom dohotku rezidenata i tuzemnom neoporezivom dohotku nerezidenata, poreza na dohodak i prirezu za 2019. godinu

1. Podaci o isplatelju / podnositelju primitka																
1. Naziv/ime i prezime:		„A“ d.o.o., Zagreb, Ilica 49					2. OIB:		3333333333							
2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u kunama i lipama)																
1. R. br.	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. 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
1.	Herman Steinberger,					12345678901	99040		ATU91289567							
	HRVATSKA	99191	UGOVOR O DJELU	9044	21	21	37.000,00	0,00	37.000,00					I		

5.3. Naknada za autorska prava (čl. 12. Modela ugovora OECD-a)

Članak 12. (Naknada za autorska prava) Modela ugovora OECD-a glasi ovako:

“1 Naknade za autorska prava nastale u državi ugovornici, čiji je stvarni korisnik rezident druge države ugovornice, bit će oporezive samo u toj drugoj državi.

2 Izraz „naknada za autorska prava“ za potrebe ovoga članka označava sva plaćanja primljena kao naknade za korištenje ili za pravo korištenja, bilo kojega autorskog prava na književno, umjetničko ili znanstveno djelo, uključujući kinematografske filmove, kao i svakog patenta, zaštitnog znaka, uzorka ili modela, plana, tajne formule ili postupka te za obavijesti o industrijskom, komercijalnom ili znanstvenom iskustvu.

3 Odredbe stavka 1. ne primjenjuju se ako stvarni korisnik naknade za autorska prava, koji je rezident države ugovornice, posluje u drugoj državi ugovornici u kojoj nastaju naknade za autorska prava putem stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi, a prava ili imovina temeljem kojih su isplaćene naknade za autorska prava, stvarno su povezani s takvom stalnom poslovnom jedinicom. U tom će se slučaju primijeniti i odredbe članka 7.

4 Ako je, zbog posebnog odnosa između isplatelja i stvarnog korisnika, ili između njih i neke druge osobe, iznos naknada za autorska prava, uzimajući u obzir korištenje, pravo ili obavijesti za koje su one plaćene, veći od iznosa koji bi bio ugovoren između isplatelja i stvarnog korisnika, da nema takva odnosa, odredbe ovoga članka primjenjuju se samo na zadnje spomenuti iznos. U takvu je slučaju višak plaćenog iznosa oporeziv sukladno propisima svake države ugovornice, uzimajući u obzir druge odredbe ovoga Ugovora.”

**ističemo...**

Bitno je naglasiti da se pod autorskom naknadom smatra samo ona naknada koja se plaća za korištenje ili za prava korištenja intelektualnog vlasništva (autorska prava i prava industrijskog vlasništva) a ne i naknada koja se plaća kada se radi o prodaji tih prava, odnosno na naknade za isporučena autorska djela.

Stavak 1. članak 12. Modela ugovora OECD-a iz 2010. godine postavlja načelo isključivog oporezivanja autorskih naknada u državi u kojoj je nositelj (stvarni korisnik) prava na autorsku naknadu rezident, međutim, najveći broj ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja su sklopljeni prije 2010. u kojem se naknade za autorska prava mogu oporezivati i u državi ugovornici u kojoj su nastale i to prema zakonima te države i to samo po propisanim „snižnim“ stopama na bruto naknadu.

Prema Modelu ugovora OECD-a definicija „naknada za autorska prava“ označava prava na razne oblike književnih i umjetničkih djela, prava intelektualnog vlasništva utvrđena u tekstu i prava na podatke glede industrijskog, komercijalnog iskustva (know-how). Definicija naknade za autorska prava se primjenjuje na plaćanje za korištenje, prava korištenja, prava navedenih vrsta, bez obzira da li su bila registrirana u javnom registru. Definicija obuhvaća i plaćanje pod licencom i naknadu koju bi osoba morala platiti za neovlašteno umnožavanje ili kršenje prava. Također treba napomenuti da riječ „plaćanje“ koja se koristi u definiciji, ima vrlo široko značenje obzirom da koncept plaćanja znači ispunjenje obveze stavljanja sredstava na raspolaganje vjerovniku na način utvrđen ugovorom ili običajem.

Kada se radi o isplati naknade za autorska prava u državu s kojom se primjenjuje ugovor, u svakom pojedinačnom slučaju potrebno je konzultirati članak 12. Ugovora (Autorske naknade - eng. royalties) s obzirom na različiti porezni tretman u pojedinim Ugovorima o tome tko ima pravo oporezivati ove naknade i po kojoj stopi.

Dakle, naknade za autorska prava koje ostvari nerezident u RH-a mogu se prema različitim Ugovorima oporezivati u RH kao državi izvora po stopama 0%, 5%, 10% ili 12% s tim da stopa 0% znači da RH-a kao država izvora nema pravo oporezivanja naknade za autorska prava te se one oporezuju samo u državi rezidentnosti.

Stopu 0% primjenjuje hrvatski tuzemni isplatitelj za primatelje naknade za autorska prava iz sljedećih država ugovornica: Austrije, Belgije, Bugarske, Francuske, Njemačke, Mađarske, Koreje, Malte, Mauricijusa, Nizozemske, Španjolske, Švedske i Švicarske.

Stopu 5% primjenjuje hrvatski tuzemni isplatitelj za primatelje naknade za autorska prava iz sljedećih država ugovornica: Armenije, Čilea, Gruzije, Irana, Izraela, Italije, Kosova, Luksemburga, San Marina, JAR-a, Slovenije, UAE i Velike Britanije.

Stopu 10% primjenjuje hrvatski tuzemni isplatitelj za primatelje naknade za autorska prava iz sljedećih država ugovornica: Albanije, Azerbajdžana, Bjelorusija, BiH-a, Kanade, Crne Gore, Čilea, Kine, Češke, Danske, Estonije, Finske, Grčke, Indije, Indonezije, Irske, Islanda, Jordana, Kuvajta, Litve, Latvije, Makedonije, Malezije, Maroka, Moldavija, Norveške, Omana, Poljske, Portugala, Katara, Rumunjske, Rusije, Srbije, Slovačke, Turkemenistana, Turske i Ukrajine.

Stopu od 12% primjenjuje hrvatski tuzemni isplatitelj za primatelja naknade za autorska prava iz Sirije.

Primjer 3. - Isplata drugog dohotka (naknade za autorska prava) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredbu EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti

Trgovačko društvo iz Šibenika 30. 04. 2019. godine isplaćuje nerezidentu (iz Sjeverne Irske) 20.000 eura. Ugovorena autorska naknada po srednjem tečaju HNB (7,4) iznosi **148.000,00 kn**. Radi se o naknadi po **ugovoru o licenci za uporabu autorskog prava koja omogućava reprodukciju softvera za poslovnu uporabu u razdoblju od 5 godina**.

Nerezident (iz Sjeverne Irske) nema evidentirano niti prebivalište niti uobičajeno boravište u RH-a pa ne podliježe plaćanju prireza porezu na dohodak. Hrvatski isplatitelj je prije isplate drugog dohotka pribavio OIB nerezidenta.

Republika Hrvatska i Ujedinjena Kraljevina Velike Britanije i Sjeverne Irske primjenjuju Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja („Narodne novine“ – Međunarodni ugovori br. 5/15) i autor - rezident Sjeverne Irske je prije plaćanja računa dostavio trgovačkom društvu „Dolac“ d.o.o. popunjeni i potvrđeni obrazac „Zahtjev za umanjene porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na licence prema Ugovoru ...“ pa je trgovačko društvo „Dolac“ d.o.o. primijenilo odredbe Ugovora.

Prema članku 12. stavku 2. navedenog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja autorske naknade mogu se oporezivati i u državi u kojoj nastaju, **u skladu sa zakonima te države (RH)**, ako je primatelj stvarni korisnik autorskih naknada, tako razrezani porez **ne smije biti veći od 5% bruto iznosa autorske naknade**. Isplatitelj će primijeniti obračun poreza na dohodak (bez prireza) prema hrvatskim propisima (u RH se autorske naknade smatraju **drugim dohotkom**) ali neće primijeniti propisanu stopu od 24% (uz primjenu olakšice od 30%) već će na utvrđenu poreznu osnovicu primijeniti propisanu stopu iz ugovora koja **najviše iznosi 5% bruto-iznosa autorske naknade**.

Autorske naknade (definirane u RH kao drugi dohodak) od 1. siječnja **podliježu plaćanju obveznih doprinosa u Republici Hrvatskoj pa nerezident (iz EU) prije isplate treba** za ovu svrhu (neplaćanja hrvatskih doprinosa) dostaviti **Potvrdu A 1** iz Sjeverne Irske, **što je on i učinio**.

Prema članku 39. stavku 5. Zakona pri utvrđivanju drugog dohotka po osnovi autorske naknade priznaju se paušalni izdaci u visini 30% ostvarenog primitka, međutim, ako bi nerezidentu priznali paušalne izdatke i primijenili poreznu stopu od 24%, tako razrezani porez na dohodak bi prešao **5% bruto-iznosa autorske naknade**. Zbog navedenog **moramo primijeniti stopu od 5% na bruto iznos naknade**.

Obračun poreza na dohodak od autorske naknade (drugi dohodak)

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto autorska naknada (20.000 eura)	148.000,00
2.	Porez na dohodak – 5%	7.400,00
3.	Neto iznos za isplatu (1 - 2)	140.600,00

Kao što je vidljivo hrvatski doprinosi nisu obračunati jer je nerezident dostavio isplatitelju A1.

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.



- stranica B-	IV. Redni broj stranice 1/1	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)		0,00	
		16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	2	140.600,00
		15.1. Oznaka neoporezivoz primitka	15.2. Iznos neoporezivoz primitka	0	0,00
		14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	7.400,00	0,00
	III. Vrsta izvješća 1	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00	148.000,00
		13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	0,00	148.000,00
		12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00	0,00
		12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00	0,00
		12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00	0,00
		12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00	0,00
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje		12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	0,00	0,00	
II. Oznaka izvješća 19120	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	148.000,00	0,00	
	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. - odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	0	31.12.2019.	
	10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	01.01.2019.		
I. OIB podnositelja izvješća 33333333333	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0	0	
	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0	0	
I. OIB podnositelja izvješća 33333333333	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	4001	4034	
	4. OIB stjecatelja / osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	12345678910	Jack Power	
	2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	99826	00000	
	1. Redni broj		1.		

5.4. Dohodak od samostalne djelatnosti (čl. 14. Modela ugovora OECD-a)

Članak 14. (Dohodak od samostalne djelatnosti) Modela ugovora OECD-a je izbrisan (ova odluka Odbora za porezne poslove o brisanju čl. 14. je usvojena već 27. siječnja 2000.), zbog nepostojanja stvarne razlike između pojma stalne poslovne jedinice korištenog u članku 7. i stalnog sjedišta korištenog u članku 14., niti između načina utvrđivanja dobiti i izračunavanja poreza prema članku 7. ili 14. Učinak brisanja članka 14. je u uključivanju prihoda od profesionalnih usluga ili drugih aktivnosti obavljenih samostalno, pod poslovne prihode u okviru odredbi članka 7. Dakle, u skladu s navedenim Ugovorima (koji nemaju čl. 14.) primijenjuje se članak 7. – Dobit od poslovanja.

U relativno novijim Ugovorima koje sklapa RH s drugim državama se ne ugovara ovaj bivši članak 14. (npr. s Armenijom (primjena od 2011.), Slovenijom (primjenjuje od 1.1.2016.), Moldavom (od 2007.), Sirijom (primjena od 2011.), Španjolskom (primjena 1.1.2007.) i noviji Ugovori, međutim još uvijek imamo čl. 14. u mnogim Ugovorima koje primjenjuje RH-a (to su relativno stariji Ugovori) koji su još na snazi.

U svim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, koje primjenjuje Republika Hrvatska (osim već navedenih ugovora), **dohodak koji ostvari rezident države ugovornice od profesionalne djelatnosti** (znanstvene, književne, umjetničke, obrazovne ili nastavne djelatnosti te samostalne djelatnosti liječnika, pravnika, inženjera, arhitekata, zubara, knjigovođa) **ili drugih samostalnih djelatnosti oporezuje se samo u toj državi** (tj. u državi u kojoj je fizička osoba rezident).

Iznimke od ovog pravila postoje u dva slučaja kada se taj dohodak može oporezivati i u drugoj državi:

- 1) ako rezident države ugovornice u drugoj državi ugovornici ima stalno sjedište koje mu redovito stoji na raspolaganju za obavljanje njegove djelatnosti - u tom slučaju samo onaj dio dohotka koji se može pripisati tom stalnom sjedištu može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici, ili
- 2) ako rezident države ugovornice boravi u drugoj državi ugovornici u razdoblju ili razdobljima koja iznose ili u zbroju prelaze 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju (kod nekih ugovora je to kalendarska godina a kod nekih ugovora porezna godina) - u tom slučaju samo onaj dio dohotka ostvaren od njegovih djelatnosti obavljenih u toj drugoj državi ugovornici može se oporezivati u toj drugoj državi.

U svakom slučaju prije primjene konkretnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji se primjenjuje, Republika Hrvatska treba primijeniti konkretne odredbe članka 14. koje su ugovorene.

Dakle, možemo zaključiti da Republika Hrvatska nema pravo oporezivanja dohotka od samostalne djelatnosti (osim ako se ne radi o propisanim iznimkama) ako ga u RH-a ostvari rezident države ugovornice odnosno **nerezident**.

Primjer 4. - Isplata drugog dohotka od samostalne djelatnosti (novinaru iz Slovenije) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Novinska kuća iz RH-a angažira slovenskog novinara koji obavlja samostalnu djelatnost novinara u Sloveniji. Hrvatski isplatitelj je prije isplate dohotka pribavio od novinara propisani „Zahtjev za umanjenje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i Republike Slovenije“ te je hrvatski isplatitelj obavezan primijeniti članak 7. Ugovora prema kojem dobit od poslovanja ima pravo oporezivati Slovenija jer

slovenski porezni rezident u RH-a nema stalnu poslovnu jedinicu. Naravno, slovenski rezident mogao je dostaviti Potvrdu o rezidentnosti (umjesto „Zahtjeva ...”) jer se pri isplati primitka novinaru ne plaća porez na temelju čl. 7. Ugovora.

5.5. Naknade članova uprave (čl. 16. Modela ugovora OECD-a)

Članak 16. (Naknade za autorska prava) Modela ugovora OECD-a glasi ovako:

„Naknade članova uprave i druga slična plaćanja, koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu u svojstvu člana uprave društva koje je rezident druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi.”

Ovaj članak se bavi naknadama koje primi rezident države ugovornice bilo kao fizička osoba bilo kao pravna osoba, u svojstvu člana upravnog odbora društva koji je rezident druge države ugovornice. Odredba govori kako se smatra da je usluga obavljena u državi sjedišta društva kako bi se otklonila svojevrсна nesigurnost gdje je usluga obavljena.

Pod pojmom „naknade i slična primanja/plaćanja” podrazumijeva se i primanja u naravi koja određena osoba primi u svojstvu člana uprave, upravnog odbora društva (npr. prava na opcije, korištenje smještaja ili automobila, zdravstveno ili životno osiguranje, članstvo u klubu).

Član uprave ili upravnog odbora često obavlja i druge dužnosti unutar društva (npr. kao zaposlenik, savjetnik, konzultant i sl.) te se na takve ostale dužnosti člana uprave ili upravnog odbora primjenjuju ostali članci Ugovora a ne članak 16. Da zaključimo, primjena članka 16. pojedinog Ugovora odnosi se samo na primanja točno precizirana i to **samo za osobe koje obavljaju određena svojstva u društvu**. Članak 16. pojedinih Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja se bavi naknadama koje primi rezident države ugovornice od društva u državi izvora za rad u svojstvu:

- **član uprave** (Danska, Gruzija, Indija, Iran, Island, Izrael, Jordan, Kosovo, Luksemburg, Mauricijus, Moldavija, Sirija, Španjolska, Turkemenistan, UAE i Ujedinjeno Kraljevstvo Velike Britanije i Sjeverne Irske)
- **član uprave ili nadzornog odbora** (Armenija, Estonija, Latvija, Litva, Slovenija), društva Ipje je rezident druge države
- **član uprave ili nadzornog odbora, ili bilo kojeg drugog sličnog tijela** (Azerbajđan i Portugal)
- **član uprave ili nadzornog odbora, ili sličnog odbora** (Maroko)
- **član nadzornog odbora ili upravnog odbora** (Njemačka)
- **član uprave ili sličnog tijela** (Belgija, Oman)
- **član uprave ili drugog sličnog tijela** (BiH, Bjelorusija, Crna Gora, Čile, Francuska, Indonezija, Irska, Italija, Koreja, Kuvajt, Malezija, Nizozemska, San Marino, Srbija)
- **član uprave ili nekog drugog sličnog tijela** (Češka)
- **člana upravnog odbora** (Albanija, Austrija, Grčka, Kina, Makedonija, Poljska, Rumunjska, Rusija, Slovačka, Švicarska, Ukrajina)
- **člana upravnog odbora ili bilo kojeg drugog sličnog tijela** (Bugarska, JAR, Malta, Turska)
- **člana upravnog odbora ili bilo kojeg drugog sličnog tijela** (Mađarska)
- **člana zajedničkog organa poslovanja** (Finska, Norveška)
- **član upravnog odbora ili sličnog organa** (Kanada)
- **član poslovnog odbora** (Švedska)

Međutim, u pojedinim Ugovorima naknade članova uprave i druga slična plaćanja, koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu člana uprave društva koje je rezident druge države ugovornice, **oporezuju se samo u toj drugoj državi ugovornici**.

Isto tako je propisano da se plaće, naknade i druga slična primanja koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu visoko rangiranog menadžera društva, koje je rezident druge države ugovornice, **oporezuju samo u toj drugoj državi ugovornici** (Katar).

Primjer 5. - Isplata drugog dohotka nerezidentu (član uprave) iz države članice EU - primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredba EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti – nije pribavljena potvrda A1 prije isplate

Članu uprave - rezidentu Litve (star 58 godina pa ne može biti osiguranik II. mirovinskog stupa u RH) s kojom Republika Hrvatska primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, trgovačko društvo iz Zagreba (u kojem je nerezident član uprave tj. direktor koji nije zaposlen u tom hrvatskom trgovačkom društvu) isplatilo je na ime mjesečne naknade 30.000,00 kuna.

Prije isplate ove naknade nerezident tuzemnom isplatitelju **nije dostavio potvrdu A1** iz Litve, pa mu je isplatitelj obavezan obračunati doprinose po hrvatskim propisima o doprinosima. Litvanski državljanin svakako je trebao dostaviti A1 trgovačkom društvu u kojem je član uprave kako bi se regulirao njegov socijalni status u RH.

U našem slučaju (u kojem **nerezident nije dostavio litvanski A1**) isplatitelj će obračunati obvezne doprinose po hrvatskim propisima o doprinosima i porez na dohodak jer se prema članku 16. stavku 1. Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH-a i Litve **„naknade članova uprave i druga slična plaćanja koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu člana uprave društva ili nadzornog odbora koje je rezident druge države ugovornice mogu oporezivati u toj drugoj državi.”** (op. autora: dakle državi rezidentnosti društva-isplatitelja). I kada nerezident ne bi isplatitelju dostavio „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i Litve” isplatitelj bi obračunao ovu naknadu na isti način (tj. obračunao bi porez na drugi dohodak po hrvatskim propisima o oporezivanju dohotka). Zbog navedenog, po mišljenju autora, nerezident ne bi ni morao dostavljati spomenuti „Zahtjev ...”

Nerezident ima evidentirano uobičajeno boravište u RH-a pa podliježe plaćanju prireza porezu na dohodak. Hrvatski isplatitelj je prije isplate drugog dohotka pribavio OIB nerezidenta.

Primitak po osnovi drugog dohotka je isplaćen 30.04.2019.

Obračun poreza na dohodak i doprinosa po osnovi primitka od drugog dohotka člana uprave

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Primitak naknade člana uprave	30.000,00
2.	Doprinosi za obvezno mirovinsko osiguranje - 10%	3.000,00
3.	Dohodak - porezna osnovica (1 - 2)	27.000,00
4.	Porez na dohodak - 24%	6.480,00
5.	Prirez - 18%	1.166,40
6.	Ukupno porez i prirez	7.646,40
7.	Neto za isplatu (1 - 2 - 6)	19.353,60
8.	Doprinosi za osnovno zdravstveno osiguranje - 7,5%	2.250,00
9.	Ukupni trošak isplatitelja (1 + 8)	32.250,00

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.

- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1		III. Vrsta izvješća 1		II. Oznaka izvješća 19120		I. OIB podnositelja izvješća 33333333333	
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)							
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu						
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka						
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak						
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica						
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak						
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak						
12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu						
12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem						
12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu						
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP						
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa						
10.0. Ukupni neodradeni sati rada (10.- odradeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do						
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od						
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena						
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom						
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa						
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika						
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada						
1. Redni broj							

Primjer 6. - Isplata drugog dohotka (smještaja) nerezidentu iz SAD (član uprave nije zaposlen u hrvatskom trgovačkom društvu) – ne primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju

Hrvatsko trgovačko društvo – „A“ d.o.o. , iz Zagreba je platilo hotelu uslugu smještaja za nerezidenta (iz SAD koji u RH koji je stea- kao uobičajeno boravište u RH-a pa podliježe plaćanju prireza) svog člana uprave (koji nije zaposlen u trgovačkom društvu u RH a nije niti član društva i ima 60 godina) koji je prisustvovao na poslovnom skupu u Šibeniku. Osiguran je u RH-a kao član društva sukladno članku 12. Zakona o mirovinskom osiguranju što znači da doprinose po osnovi rješenja Porezne uprave sam plaća (na teret svojih sredstava). RH sa SAD ne primjenjuje Ugovor pa za nerezidenta račun za smještaj treba smatrati prema hrvatskim propisima primitkom po osnovi drugog dohotka u naravi (jer nije zaposlenik „A“d.o.o.-a). Taj iznos računa s PDV-om u ukupnom iznosu od 4.000,00 kn treba smatrati neto primitkom člana uprave u naravi koje treba preračunati na bruto iznos te potom obračunati javna davanja. Koficijent za preračun iznosi 1,550099206 pa preračunati iznos bruto iznos primitka iznosi **6.200,40 kn.**

Obračun poreza na dohodak i doprinosa po osnovi primitka u naravi po osnovi primitka po osnovi drugog dohotka člana uprave

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Primitak naknade člana uprave u naravi	6.200,40
2.	Doprinosi za obvezno mirovinsko osiguranje - 10%	620,04
3.	Dohodak - porezna osnovica (1 - 2)	5.580,36
4.	Porez na dohodak - 24%	1.339,29
5.	Prirez – 18%	241,07
6.	Ukupno porez i prirez	1.580,36
7.	Neto za isplatu (1 - 2 - 6)	4.000,00
8.	Doprinosi za osnovno zdravstveno osiguranje – 7,5%	465,03
9.	Ukupni trošak isplatitelja (1 + 8)	6.665,43

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.

Objavite financijske izvještaje u RiPup-u



980,00 kn + PDV
Tel.: 01 49 21 737



- stranica B -

I. OIB podnositelja izvješća 33333333333	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguravnika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	4002	4035
	4. OIB stjecatelja / osiguravnika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravnika	12345678910	Leo Kuter
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	1. Redni broj	99440	00000
			99440	00000
II. Oznaka izvješća 19120	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0	0
	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0	0
	10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	0	01.01.2019.
III. Vrsta izvješća 1	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	6.200,40	6.200,40
	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.-odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	0	31.12.2019.
	12.1. Doprinosa za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinosa za mirovinsko osiguranje - II STUP	620,04	0,00
IV. Redni broj stranice 1/1	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)		0,00	0,00
	16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	5	4.000,00
	15.1. Oznaka neoporezovog primitka	15.2. Iznos neoporezovog primitka	0	0,00
	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	1.339,29	241,07
	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00	5.580,36
	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	620,04	5.580,36
	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00	0,00
12.7. Dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00	0,00	
12.5. Doprinosi za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinosi za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00	0,00	
12.3. Doprinosi za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinosi za zaštitu zdravlja na radu	465,03	0,00	

5.6. Naknade umjetnicima i športašima – (čl. 17. Modela ugovora OECD-a)

Članak 17. (Naknade umjetnicima i sportašima) Modela ugovora OECD-a glasi ovako:

„1. Neovisno o odredbama članka 7. i 15., dohodak koji ostvari rezident države ugovornice kao **izvođač**, primjerice kao kazališni, filmski, radijski ili televizijski umjetnik ili glazbenik ili kao sportaš od svoje samostalne djelatnosti u drugoj državi ugovornici, **može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici.**

2. Ako dohodak od samostalne djelatnosti u svojstvu izvođača ili sportaša ne pripada izvođaču ili sportašu, već nekoj drugoj osobi, taj se dohodak neovisno o odredbama članka 7. ili 15. **može oporezivati u državi ugovornici u kojoj izvođač ili sportaš obavlja svoju djelatnost.**“

Prema stavku 1. Ugovora, potpuno je jasno da se dohodak koji ostvari rezident države ugovornice (nerezident RH) u RH-a kao **izvođač**, primjerice kao kazališni, filmski, radijski ili televizijski umjetnik ili glazbenik ili kao sportaš od svoje samostalne djelatnosti u drugoj državi ugovornici, **može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici (u RH) prema hrvatskim poreznim propisima.**

Međutim, ako u RH-a nerezident izvođač odnosno kazališni, filmski, radijski ili televizijski umjetnik ili glazbenik ili kao sportaš od svoje samostalne djelatnosti izravno ili neizravno (putem agenta/agencije) ostvari dohodak, pravo oporezivanja ima RH, u skladu s svojim propisima.

Od 1. siječnja 2019. prema članku 6. stavku 3. Zakona, po osnovi primitaka koje ostvare fizičke osobe – nerezidenti u svojstvu izvođača (umjetnika, zabavljača, sportaša) ne postoji obveza obračuna, obustave i uplate predjuma poreza na dohodak odnosno poreza na dohodak kada se **za njihove nastupe prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba plaća naknada** toj inozemnoj osobi te se na iste naknade (plaćanja), sukladno propisima o oporezivanju dobiti, plaća porez po odbitku.

Prema članku 31. stavku 10. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18) **porez po odbitku** plaća se po stopi od **15%** na naknade za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača i sportaša) kada se naknada plaća prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba i u tom slučaju ne nastaje obveza obračuna poreza na dohodak i doprinosa za fizičku osobu izvođača. Prema članku 50. stvcima 5. i 6. Pravilnika o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18) u slučaju kada za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača i sportaša) **ugovor sklapa inozemna osoba koja nije fizička ali u ime i za račun druge osobe**, tada **dio naknade** koja pripada tom ugovaratelju ne podliježe obvezi iz članka 31. stavka 10. Zakona (porezu na dobit po odbitku). U tom slučaju **ugovaratelj je dužan dostaviti potrebne podatke za primjenu izuzeća.**

Ako je u slučaju iz stavka 5. ovoga članka, ugovor za nastupe inozemnih izvođača, sklopljen u ime i za račun osobe koje nije fizička, tada se prilikom plaćanja **za taj dio naknade** primjenjuju odredbe članka 31. stavka 10. Zakona.

Primjer 7. - Isplata drugog dohotka (nagrade na športskom natjecanju) nerezidentu

Športaš - nerezident iz Kine (star 30 godina - pa je osiguranik II. stupa mirovinskog osiguranja) ostvario je primitak (nagradu za

osvojeno 3. mjesto na stolnoteniskom turniru u RH-a) iznosu od 20.000,00 kuna.

Kineski športaš (stolnotenisač) nema evidentirano niti prebivalište niti uobičajeno boravište u RH-a pa ne podliježe plaćanju prireza porezu na dohodak. Hrvatski isplatitelj je prije isplate drugog dohotka pribavio OIB nerezidenta.

Prema članku 17. Ugovora između Vlade Republike Hrvatske i Vlade Narodne Republike Kine o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i sprečavanju izbjegavanja plaćanja poreza na dohodak („Narodne novine - Međunarodni ugovori“ br. 3/01) dohodak koji ostvari rezident države ugovornice kao izvođač, kao kazališni, filmski, radio ili televizijski umjetnik ili muzičar ili kao **športaš** od svoje osobne djelatnosti u drugoj državi ugovornici, može se oporezivati u toj drugoj državi (RH).

Ako dohodak od osobne djelatnosti u svojstvu izvođača ili športaša ne pripada izvođaču ili športašu, već nekoj drugoj osobi, taj se dohodak može neovisno od odredaba članaka 7., 14. i 15. oporezivati u državi ugovornici u kojoj izvođač ili športaš obavlja svoju djelatnost.

Neovisno od odredaba stavaka 1. i 2., dohodak izvođača i športaša koji su rezidenti neke države ugovornice, što ga ostvare od djelatnosti obavljene u drugoj državi ugovornici na temelju plana kulture ili športske razmjene između vlada objiju država ugovornica, **oslobađa** se od oporezivanja u toj drugoj državi ugovornici. Ovo ukazuje da je prije primjene Ugovora potrebno dobro proučiti svaki konkretni članak 17.

To znači da će tuzemni isplatitelj iz primitka po osnovi drugog dohotka obračunati porez na dohodak prema hrvatskim propisima. Primitak po osnovi drugog dohotka je isplaćen 30. 04. 2019.

Obračun poreza na dohodak i doprinosa na primitak po osnovi drugog dohotka športaša

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto iznos primitka po osnovi drugog dohotka	20.000,00
2.	Porezno priznati izdaci – 30%	6.000,00
3.	Osnovica za obračun doprinosa (1 – 2)	14.000,00
4.	Doprinosi za I. stup mirovinskog osiguranja - 7,5%	1.050,00
5.	Doprinosi za II. stup mirovinskog osiguranja – 2,5%	350,00
6.	Ukupno doprinosi za mirovinsko osiguranje (4 + 5)	1.400,00
7.	Dohodak - porezna osnovica (1 – 2 – 6)	12.600,00
8.	Porez na dohodak – 24%	3.024,00
9.	Neto za isplatu (1 – 6 – 8)	15.576,00
10.	Doprinosi za osnovno zdravstveno osiguranje – 7,5%	1.050,00
11.	Ukupni trošak isplatitelja (1 + 10)	21.050,00

Za razliku od ostalih oblika dohotka nerezidenata koji se mogu isplatiti isključivo na žiro račun odnosno nerezidentni račun, prema članku 92. stavku 3. točki 2. Pravilnika o porezu na dohodak, **nagrade nerezidentima** iz članka 39. stavka 5. točke 3. Zakona o porezu na dohodak, novčane nagrade mogu se isplatiti **u gotovom novcu**. U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: **980,00 kn + PDV**
Tel.: **01 / 49 21 737**



- stranica B-

I. OIB podnositelja izvješća 3333333333	II. Oznaka izvješća 19120		III. Vrsta izvješća 1		IV. Redni broj stranice 1/1	
	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)	16.1. Oznaka načina isplate
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	10. Sati rada	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.1. Razdoblje obračuna od	16.2. Iznos za isplatu	15.576,00
2. Šifra općine/građa prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/građa rada	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.2. Razdoblje obračuna do	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	0,00
1. Redni broj		7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	10.1. Razdoblje obračuna od	13.4. Osobni odbitak	0,00
		12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.5. Doprinos za zapošljavanje	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	12.600,00
		12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.600,00
		12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.3. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00
		12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.1. Izdatak	13.1. Izdatak	6.000,00
		12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00
		11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.1. Izdatak	13.1. Izdatak	0,00
		10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00
		10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od	12.3. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00
		8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	350,00
		7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	12.3. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00
		6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00
		4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	12.3. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,00
		2. Šifra općine/građa prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/građa rada	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	1.050,00
		1. Redni broj		12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00

