

I. Primici koji se ne smatraju dohotkom

Inozemne dnevnice za službena putovanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/2389
Ur.br: 513-07-21-01-19-2
Zagreb, 26.08.2019.

U slučaju kada se jedan službeni put odnosi na put u tuzemstvo i inozemstvo, prvo utvrđuje pravo na inozemnu dnevnicu, a nakon toga pravo na tuzemnu dnevnicu (uzimajući u obzir ukupan broj dana/sati provedenih na službenom putu)

Temeljem postavljenog upita u svezi načina obračuna dnevnicu za službena putovanja sukladno članku 7. stavku 20. Pravilnika o porezu na dohodak (NN 10/17, 128/17, 106/18 i 1/19) u slučajevima kada je službenik na službenom putu proveo:

- ukupno 108,5 sati od čega u inozemstvu 4 dana i 11,5 sati, a u tuzemstvu 1 sat
- ukupno 61 sat od čega u inozemstvu 55 sati, a u tuzemstvu 6 sati, odgovaramo u nastavku.

Člankom 9. stavkom 1. točkom 9. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16 i 106/18) propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primitke radnika i fizičkih osoba iz članka 21. ovoga Zakona po osnovi naknada, potpora i nagrada koje im isplaćuje poslodavac i isplatiatelj primitka, odnosno plaće, do propisanih iznosa, te primitke bivših radnika i nasljednika bivših radnika po osnovi naknada, potpora i nagrada koje isplaćuje poslodavac i isplatiatelj primitka, odnosno plaće, a koje su dospjele na isplatu za vrijeme trajanja radnog odnosa ili je pravo na isplatu nastalo za vrijeme trajanja radnog odnosa do propisanih iznosa.

Člankom 7. stavkom 2. r.br. 19. - 22. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 10/17, 128/17, 106/18 i 1/19), propisano je da se u skladu s odredbama članka 9. stavka 1. točka 9. i 13. Zakona, oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju:

- dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 12 sati dnevno do 170,00 kuna, a za službena putovanja u tuzemstvu koja traju više od 8, a manje od 12 sati dnevno do 85 kuna te
- dnevnicu za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 12 sati dnevno do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna, a za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati dnevno do 50% iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna.

Člankom 7. stavkom 20. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je ako se jedan službeni put odnosi na put u tuzemstvo i inozemstvo, prvo se utvrđuje pravo na inozemnu dnevnicu, a nakon toga pravo na tuzemnu dnevnicu, uzimajući u obzir ukupan broj dana/sati provedenih na službenom putu. Ako je ukupno na putovanju osoba provela više od 8, odnosno više od 12 sati, a u inozemstvu manje od 8 sati, tada se isplaćuje pripadajuća tuzemna dnevnicu uzevši u obzir ukupan broj sati provedenih na putovanju u tuzemstvu i inozemstvu.

Pitanje isplata dnevnica za službena putovanja u inozemstvo uređena su Uredbom o izdacima za službena putovanja u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove (Narodne novine, br. 50/92 i 73/93 – dalje u tekstu: Uredba) i Odlukom o visini

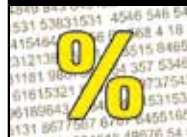
dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (Narodne novine, broj 8/06).

Člankom 9. Uredbe propisano je da ako se izdaci za službeno putovanje u inozemstvo obračunavaju dnevnicom, jedna dnevnicu obračunava se za svaka 24 sata provedena na službenom putovanju u inozemstvu, a i za ostatak vremena duži od 12 sati. Za ostatak vremena od osam do 12 sati obračunava se pola dnevnicu.

Slijedom navedenih odredbi propisa o porezu na dohodak kojima je između ostalog propisano da se u slučaju kada se jedan službeni put odnosi na put u tuzemstvo i inozemstvo, prvo utvrđuje pravo na inozemnu dnevnicu, a nakon toga pravo na tuzemnu dnevnicu (uzimajući u obzir ukupan broj dana/sati provedenih na službenom putu), mišljenja smo da:

- Službenik koji je na službenom putu ukupno proveo 108,5 sati (24+24+24+24+12,5) od čega u inozemstvu 107,5 sati (24+24+24+24+11,5), a u tuzemstvu 1 sat, ostvaruje pravo na 5 dnevnica od čega 4 pune i pola inozemne dnevnicu te pola tuzemne dnevnicu.
- za punu inozemnu dnevnicu potrebno provesti 24 sata na službenom putu – 4 pune ino dnevnicu
- za preostalih 12,5 sati službenog puta službeniku se obračunava puna dnevnicu budući je trajanje službenog puta više od 12 sati (11,5+1), a kako je od tih sati u inozemstvu proveo više od 8 sati i manje od 12 sati, točnije 11,5 sati, prvo se utvrđuje pravo na pola inozemne, a zatim se utvrđuje pripadajuća polovica tuzemne dnevnicu.
- Službenik koji na službenom putu ukupno proveo 61 sat (24+24+13) od čega u inozemstvu 55 sati (24+24+7), a u tuzemstvu 6 sati, ostvaruje pravo 3 dnevnicu od čega 2 inozemne i 1 tuzemnu dnevnicu.
- za punu inozemnu dnevnicu potrebno provesti 24 sata na službenom putu – 2 pune ino dnevnicu
- za preostalih 13 sati službenog puta službeniku se obračunava puna dnevnicu budući je trajanje službenog puta više od 12 sati (7+6), a kako je od tih sati u inozemstvu proveo manje od 8 sati, točnije 7 sati, nema pravo ni na pola inozemne, već se utvrđuje pripadajuća puna tuzemna dnevnicu.

Porezni tretman primitaka ostvarenih prikupljanjem donacija za snimanje edukativnih videa



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/356
Ur.br: 513-07-21-01/18-3
Zagreb, 11.04.2018.

Ako bi se donacije prikupljale od pravnih osoba ili fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalne djelatnosti i/ili ako bi se sredstva prikupljena donacijama upotrijebila za stvaranje edukativnih videa, a temeljem kojih bi se stjecali primici od, primjerice, promidžbe i oglašavanja putem YouTube kanala ili Internet stranice na kojoj bi ti video materijali bili dostupni svima, navedeni primici od donacija, kao i primici od oglašavanja i promidžbe i bilo koji drugi primici koji bi se stjecali na temelju snimljenih edukativnih materijala, smatrali bi se oporezivim dohotkom od samostalne djelatnosti

Dostavili ste nam upit o poreznom tretmanu primitaka koji bi se prikupljali putem donacija od fizičkih i pravnih osoba za snimanje edukativnih



videa koji bi bili dostupni na YouTube kanalu. U nastavku dajemo slijedeće mišljenje:

Člankom 8. stavkom 2. točkom 3. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu Zakon) propisano je da se dohotkom ne smatraju nasljedstva i darovi, osim ako je tim Zakonom drukčije uređeno, no ako su ti primici u svezi s ostvarivanjem oporezivog dohotka iz članka 5. stavka 2. Zakona, smatraju se oporezivim dohotkom.

Člankom 4. stavkom 5. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17 i 128/17; dalje u tekstu Pravilnik) propisano je da se darovi iz članka 8. stavka 2. točke 3. Zakona ne smatraju primicima od kojih se utvrđuje dohodak ako su darovatelj i daroprimatelj fizičke osobe koje ne obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona i ako se darovi daju iz primitaka od kojih je plaćen porez na dohodak ili iz primitaka koji se ne smatraju dohotkom.

Nadalje, člancima 4. do 10. Zakona o lokalnim porezima (Narodne novine, broj 115/16 i 101/17) propisana je obveza utvrđivanja i plaćanja poreza na nasljedstva i darove te se porez na nasljedstva i darove plaća na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretnine, ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretnina veća od 50.000,00 kuna na dan utvrđivanja porezne obveze. Međutim, porez na nasljedstva i darove ne plaća se ako se na naslijeđeni ili darovani gotov novac, novčane tražbine, vrijednosne papire (vrijednosnice) te pokretnine plaća neki drugi porez prema posebnom propisu. Obveznici poreza na nasljedstva i darove su fizičke i pravne osobe koje na području Republike Hrvatske naslijede, prime na dar ili steknu po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove. Osnovicu poreza na nasljedstva i darove čini iznos gotova novca te tržišna vrijednost novčanih tražbina i vrijednosnih papira (vrijednosnica), kao i pokretnina na dan utvrđivanja porezne obveze, nakon odbitka dugova i troškova što se odnose na imovinu na koju se plaća taj porez. Osnovicu poreza na nasljedstva i darove utvrđuje nadležno porezno tijelo. Obveza plaćanja poreza na darove nastaje u trenutku primitka dara. Dar se smatra primljenim u trenutku potpisa ugovora o darovanju, a ako nije sklopljen pisani ugovor o darovanju, u trenutku primitka dara. Porez na nasljedstva i darove plaća se po stopi od 4%.

Slijedom navedenog, ako bi po osnovi darovanja bili zadovoljeni uvjeti propisani člankom 8. stavkom 2. točkom 3. Zakona i člankom 4. stavkom 5. Pravilnika, primici po toj osnovi bili bi oslobođeni od oporezivanja porezom na dohodak, ali bi se tada navedena darovanja oporezivala porezom na nasljedstva i darove sukladno Zakonu o lokalnim porezima.

Međutim, napominjemo da je člankom 28. Zakona propisano da se dohotkom od samostalne djelatnosti smatra dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Prema članku 29. Zakona samostalnom djelatnosti obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti (obrtnečke djelatnosti), u smislu toga Zakona, smatraju se:

- 1) djelatnosti u smislu zakona kojim se uređuje obavljanje obrta i sve druge posebno navedene gospodarstvene djelatnosti i/ili
- 2) ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja iz stavka 2. toga članka.

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

- 1) samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinara, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i druge slične djelatnosti

- 2) samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti
- 3) samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti i/ili
- 4) samostalna djelatnost novinara, umjetnika i sportaša.

Prema članku 30. Zakona, dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju. Prema članku 32. stavku 1. Zakona izdaci po osnovi samostalnih djelatnosti su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja radi stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka. U poslovne izdatke poreznih obveznika koji obavljaju samostalne djelatnosti ulaze oni izdaci koji su izravno vezani za obavljanje djelatnosti.

Slijedom navedenog, ako bi se donacije prikupljale od pravnih osoba ili fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalne djelatnosti i/ili ako bi se sredstva prikupljena donacijama upotrijebila za stvaranje edukativnih videa, a temeljem kojih bi se stjecali primici od, primjerice, promidžbe i oglašavanja putem YouTube kanala ili Internet stranice na kojoj bi ti video materijali bili dostupni svima, navedeni primici od donacija, kao i primici od oglašavanja i promidžbe i bilo koji drugi primici koji bi se stjecali na temelju snimljenih edukativnih materijala, smatrali bi se oporezivim dohotkom od samostalne djelatnosti. U tom slučaju fizička osoba je obvezna upisati se u registar poreznih obveznika sukladno članku 87. Zakona, registrirati samostalnu djelatnost, dohodak utvrđivati temeljem poslovnih knjiga sukladno člancima 30.-35. Zakona i porez na dohodak plaćati sukladno članku 37. Zakona.

U slučaju dodatnih pitanja glede utvrđivanja i plaćanja poreza na dohodak, molimo da se obratite nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema mjestu svog prebivališta, odnosno uobičajenog boravišta.

Porezni tretman isplata pozajmica iz kase uzajamne pomoći članovima sindikata



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/359
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 20.03.2018.

Iz Sindikata dostavili su nam upit o poreznom tretmanu isplate pozajmice uz kamatu od 1% članovima sindikata iz kase uzajamne pomoći. U nastavku odgovaramo:

Člankom 8. stavkom 2. točkom 9. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu Zakon) propisano je da se dohotkom ne smatraju pomoći i potpore koje neprofitne organizacije isplaćuju svim svojim članovima pod istim uvjetima iz sredstava prikupljenih članarinama koja nisu ostvarena obavljanjem djelatnosti koja podliježe obvezi plaćanja poreza na dobit, a temeljem statuta i odluka nadležnih tijela neprofitnih organizacija, uz uvjet da se za isplaćene primitke ne traži niti ne daje protučinidba odnosno da se ne radi o primicima iz članka 5. Zakona. Međutim, ako su ti primici u svezi s ostvarivanjem dohotka iz članka 5. stavka 2. Zakona, smatraju se oporezivim dohotkom.

Prema članku 39. stavku 3. točki 5. Zakona primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak smatraju se primici u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita, dodjela ili opcijnska kupnja vlastitih dionica po povoljnijim uvjetima 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. Primitkom po osnovi povoljnijih kamata smatra se razlika između ugovorene niže stope kamate od 3% godišnje, osim kamata po kreditima koji se daju ili subvencioniraju iz proračuna, ali ne radnicima uprave. Prema članku 21. stavku 3. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 10/17 i 128/17) ako uslijed primjene zakonom utvrđenih promjenjivih parametara iznos obračunate kamate koja je ugovorena iznad stope od 3% godišnje u određenom trenutku

padne ispod stope od 3% godišnje, tako novoutvrđena kamata ne smatra se povoljnijom kamatom iz članka 21. stavka 3. Zakona.

Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka prema članku 40. Zakona obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom i to po odbitku, po stopi od 24% bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 14. Zakona.

Prema članku 22. stavku 1. Pravilnika vrijednost primitaka u naravi utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti tih primitaka koja je važeća u mjestu davanja (s uključenim porezom na dodanu vrijednost). Prema članku 55. stavku 2. Pravilnika predujam poreza na dohodak od drugog dohotka po osnovi primitaka u naravi utvrđuje se i plaća od osnovice koju čini tržišna vrijednost primitka (s uključenim porezom na dodanu vrijednost) uvećana za možebitne doprinose za obvezna osiguranja iz primitka prema posebnim propisima i uvećana za porez na dohodak i prizre porezu na dohodak, na način iz stavka 1. toga članka, odnosno u skladu s člankom 25. stavkom 3. Zakona.

Slijedom navedenog, ako sindikat daje pozajmice svojim članovima uz kamatu nižu od 3%, razlika između te niže kamate i kamate od 3% može se smatrati pomoći, odnosno potporom iz članka 8. stavka 2. točke 9. Zakona, odnosno neoporezivim primitkom, pod uvjetom da se pozajmica pod tim istim uvjetima može isplatiti svim članovima tog sindikata i da se eventualni troškovi koje sindikat ima zbog te povoljnije kamate nadoknađuju iz sredstava prikupljenih članarinama koja nisu ostvarena obavljanjem djelatnosti koja podliježe obvezi plaćanja poreza na dobit, a temeljem statuta i odluka nadležnih tijela sindikata te uz uvjet da se za tu povoljniju kamatu (odnosno razliku između odobrene kamate i kamate od 3%) ne traži niti ne daje protučinidba odnosno da se ne radi o primicima iz članka 5. Zakona. U protivnom, ako navedeni uvjeti nisu zadovoljeni razlika kamate do 3% smatra se drugim dohotkom.

isplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće, do propisanog iznosa, u skladu s člankom 9. točkom 9. Zakona te na primitke po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 39. Zakona, u neprofitnim organizacijama uz naknadu, a do propisanog iznosa, kao i primitke po osnovi službenih putovanja po osnovi prijevoza i noćenja koje isplatitelji – neprofitne organizacije isplaćuju fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovoga djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatitelja – neprofitnu organizaciju, sukladno članku 9. točkama 11. i 12. Zakona.

U skladu s člankom 6. stavcima 7. i 8. Pravilnika te s člankom 7. stavkom 2. Pravilnika, a prema članku 9. stavku 1. točkama 9., 11. i 12. Zakona, propisani su slijedeći neoporezivi iznosi prijevoznih troškova na službenom putovanju:

- naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka
- naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe od 2,00 kune po prijednom kilometru.

Dakle, poslodavci mogu naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju koje su neoporezive sukladno navedenim odredbama, isplatiti u gotovu novcu svojim radnicima, a također i neprofitne organizacije fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici i kojima nisu do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju isplatile primitke po osnovi nesamostalnog rada ili drugog dohotka pod prethodno navedenim uvjetima.

Ako se naknada prijevoznih troškova na službenom putovanju isplaćuje fizičkim osobama koje nisu u radnom odnosu u pravnoj osobi koja nije neprofitna organizacija, te naknade smatraju se oporezivim primicima u punom iznosu te za njihovu isplatu nije propisana iznimka isplate u gotovu novcu, što znači da se obvezno uplaćuju na žiroračun fizičke osobe.

Isto tako, ako se isplaćuju naknade iznad propisanog neoporezivog iznosa, taj dio iznad neoporezivog iznosa smatra se oporezivim primitkom na koji se plaća predujam porez na dohodak od nesamostalnog rada (plaća) i ti se oporezivi primici moraju uplatiti na tekući ili žiro račun fizičke osobe ili se plaća porez na dohodak po osnovi drugog dohotka, pa se ti primici moraju uplatiti na žiroračun fizičke osobe.

Isplata naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u gotovu novcu



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-1/1321
Ur.br: 513-07-21-01/17-3
Zagreb, 14.07.2017.

Ako se radniku isplaćuju naknade iznad propisanog neoporezivog iznosa, taj dio iznad neoporezivog iznosa smatra se oporezivim primitkom na koji se plaća predujam porez na dohodak od nesamostalnog rada (plaća) i ti se oporezivi primici moraju uplatiti na tekući ili žiro račun fizičke osobe

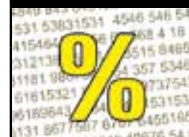
Vezano za upit o mogućnosti isplate naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u gotovu novcu osobama koje Zavod za vještačenje, profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje uputi radi vještačenja u mjesto različito od mjesta njihovog stanovanja, odgovaramo kako slijedi.

Prema članku 86. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon), pravne osobe koje obavljaju isplate primitaka koji se smatraju dohotkom obveznicima poreza na dohodak te isplate primitaka koji se ne smatraju dohotkom, odnosno na koje se ne plaća porez na dohodak, fizičkim osobama isplaćuju se na njihov žiroračun kod banke, a iznimno na njihov tekući račun sukladno posebnim propisima te u gotovom novcu na propisan način.

Člankom 92. stavkom 3. točkom 5. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/2017; dalje u tekstu: Pravilnik) propisana je iznimka koja se odnosi na isplatu u gotovini za primitke na koje se ne plaća porez na dohodak kao što su naknade, potpore i nagrade koje

II. Primici na koje se ne plaća porez

Isplata naknade za korištenje osobnog automobila u svrhe volontiranja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/19-01/879
Ur.br: 513-07-21-01-19-4
Zagreb, 17.05.2019.

Naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe smatraju se neoporezivim primicima samo u slučaju kad ih neprofitna organizacija isplaćuje fizičkim osobama (koje obavljaju poslove iz djelokruga neprofitne organizacije), a koje do trenutka isplate naknade u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak



Temeljem upita u svezi mogućnosti isplate naknade za korištenje osobnog automobila u svrhe volontiranja te poreznog tretmana iste, odgovaramo u nastavku:

Prije svega napominjemo kako mogućnost isplate naknade za korištenje osobnog automobila u svrhe volontiranja nije uređena poreznim propisima već je poreznim propisima uređen samo porezni tretman tako isplaćene nagrade. Stoga u nastavku dajemo očitovanje u dijelu iz nadležnosti Porezne uprave:

Zakonom o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16 i 106/18; dalje u tekstu: Zakon), propisani su primici na koje se ne plaća porez na dohodak pa je između ostaloga, člankom 9. stavkom 1. točkom 11. Zakona propisano da se porez na dohodak ne plaća na primitke isplaćene po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 39. Zakona, u neprofitnim organizacijama uz naknadu, a do propisanog iznosa. Istim člankom i stavkom Zakona, točkom 12., propisano je da se na primitke po osnovi službenih putovanja po osnovi prijevoza i noćenja koje isplatitelji – neprofitne organizacije isplaćuju fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovoga djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da račun i obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatitelja – neprofitnu organizaciju, također, ne plaća porez na dohodak.

Sukladno članku 6. stavku 7. Pravilnika, naknade (dnevnice za službena putovanja, naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju, naknade troškova noćenja na službenom putovanju naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe) koje su isplaćene po osnovi službenih putovanja za potrebe neprofitne organizacije, prema članku 9. stavku 1. točki 11. Zakona, ne smatraju se oporezivim primicima pod uvjetom da fizičke osobe do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 39. Zakona.

Iznimno, a prema članku 6. stavku 8. Pravilnika, naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka) i naknade troškova noćenja na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka) ne smatraju se oporezivima ni u slučaju kada isplatitelji – neprofitne organizacije isplaćuju naknade fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovog djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da račun i obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatitelja – neprofitnu organizaciju.

Slijedom navedenog, naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe smatraju se neoporezivim primicima samo u slučaju kad ih neprofitna organizacija isplaćuje fizičkim osobama (koje obavljaju poslove iz djelokruga neprofitne organizacije), a koje do trenutka isplate naknade u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak. Međutim, u slučaju da su te fizičke osobe ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak, naknada koja im se isplaćuje smatra se oporezivim primitkom.

Pitanja vezana za mogućnost isplate naknada volonterima potrebno je uputiti nadležnom tijelu u čijem je djelokrugu obavljanje volonterstva.

Porezni tretman naknade troškova službenog putovanja u mjesto prebivališta radnika



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/747
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 18.04.2018.

Na dostavljeni upit Poreznog obveznika iz Zagreba, o mogućnosti neoporezive isplate dnevnice radniku na službenom putu iz mjesta sjedišta poslodavca (Zagreba), u kojem radnik ujedno ima prijavljeno boravište i gdje taj radnik plaća prerez porezu na dohodak, u Rijeku, gdje radnik ima prijavljeno prebivalište, u nastavku odgovaramo:

Člankom 9. točkom 9. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu Zakon) propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primitke radnika i fizičkih osoba iz članka 21. Zakona po osnovi naknada, potpora i nagrada koje im isplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće, do propisanih iznosa.

Člankom 7. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17 i 128/17; dalje u tekstu: Pravilnik) propisano je da se naknada, potpora, nagrada, dnevica i otpremnina smatraju primicima od nesamostalnog rada ako prelaze iznose iz stavka 2. toga članka, a svi drugi primici koji nisu navedeni u tom stavku 2. smatraju se oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada u ukupno isplaćenom iznosu. Stavkom 2. točkama 19. do 22. toga članka Pravilnika propisani su neoporezivi iznosi dnevnica, a točkama 27., 28. i 31. neoporezivi iznosi ostalih troškova putovanja (troškovi prijevoza i noćenja).

Nadalje, prema članku 7. stavku 8. Pravilnika službenim putovanjem u tuzemstvu, u smislu Zakona i Pravilnika smatra se putovanje do 30 dana neprekidno, radi obavljanja u nalogu za službeno putovanje određenih poslova njegova radnog mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca, a prema stavku 14. toga članka pod službenim putovanjem u inozemstvo u smislu Zakona i Pravilnika smatra se službeno putovanje do 30 dana neprekidno iz Republike Hrvatske u stranu državu i obratno te putovanje iz jedne strane države u drugu i iz jednog mjesta u drugo mjesto na teritoriju strane države.

Prema članku 7. stavku 11. Pravilnika dnevnice za službena putovanja u zemlji i inozemstvu jesu naknade za pokriće izdataka prehrane, pića i prijevoza u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje i to iz mjesta u kojemu je mjesto rada ili iz mjesta prebivališta/uobičajenog boravišta radnika koji se upućuje na službeno putovanje u drugo mjesto (osim u mjesto u kojemu ima prebivalište ili uobičajeno boravište), a udaljenosti najmanje 30 kilometara.

Prema članku 7. stavku 15. Pravilnika izdatak za smještaj na službenom putovanju obračunava se u visini primljenog računa za noćenje, a prema stavku 2. točki 27. toga članka naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju mogu se neoporezivo isplatiti u visini stvarnih izdataka.

Prema članku 8. stavku 2. Pravilnika izdaci za službena putovanja iz članka 7. Pravilnika (dnevnice, naknade prijevoznih troškova, naknade korištenja privatnog automobila u službene svrhe, troškovi noćenja, i drugo) obračunavaju se na temelju urednog i vjerodostojnog putnog naloga i priloženih isprava kojima se dokazuju izdaci i drugi podaci navedeni na putnom nalogu.

Prema članku 43. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: OPZ) se u smislu toga Zakona, odnosno za porezne svrhe, 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



Telefon za konzultacije

01/48 36 046 / 01/49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

se pretežno zadržava ili prema mjestu iz kojeg pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti. Uobičajeno boravište u smislu toga Zakona, odnosno za porezne svrhe, 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 toga 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.

Prema članku 2. Zakona o prebivalištu (Narodne novine, br. 144/12 i 158/13) prebivalište je mjesto i adresa u Republici Hrvatskoj na kojoj se osoba trajno nastanila radi ostvarivanja svojih prava i obveza vezanih za životne interese kao što su obiteljski, profesionalni, ekonomski, socijalni, kulturni i drugi interesi. Boravište je mjesto i adresa u Republici Hrvatskoj gdje osoba privremeno boravi, ali se na toj adresi nije trajno nastanila. Boravište u Republici Hrvatskoj mogu imati i hrvatski državljani koji žive ili borave izvan Republike Hrvatske. Boravište se prijavljuje ako traje dulje od 3 mjeseca ili je uvjetovano ostvarivanjem samo pojedinih prava i obveza vezanih za životne interese (zaposlenje, obrazovanje, dugotrajno liječenje i druge interese).

Slijedom navedenog, prije svega je potrebno napomenuti da prebivalište i uobičajeno boravište za porezne svrhe utvrđeno sukladno članku 43. OPZ-a, ne mora nužno odgovarati prebivalištu i boravištu utvrđenom prema Zakonu o prebivalištu. Naime, iz citiranih odredbi OPZ-a razvidno je da se za porezne svrhe ponajprije utvrđuje gdje porezni obveznik ima svoje prebivalište, a to je vezano uz vlasništvo ili posjed (najam i sl.) stana neprekidno najmanje 183 dana, odnosno ako ima u vlasništvu ili posjedu više stanova onda se prebivalište za potrebe oporezivanja utvrđuje prema mjestu prebivališta obitelji ili prema mjestu iz kojeg porezni obveznik pretežno odlazi na rad (ako je samac). Samo ukoliko se temeljem navedenih odredbi ne može utvrditi prebivalište za porezne svrhe, utvrđuje se uobičajeno boravište te za porezne svrhe porezni obveznik neće u isto vrijeme imati utvrđeno i mjesto prebivališta i mjesto uobičajenog boravišta, dok prema Zakonu o prebivalištu fizička osoba može istovremeno imati prijavljeno i prebivalište, kao mjesto trajnog nastana, i boravište, kao mjesto u kojem privremeno boravi dulje od 3 mjeseca.

Stoga, iako ne raspoložimo svim konkretnim podacima, možemo pretpostaviti da radnik iz upita ima mjesto prebivališta za porezne svrhe u Zagrebu, budući da mu je tamo mjesto rada i da tamo plaća prirez porezu na dohodak te u tom slučaju Rijeka za porezne svrhe više nije mjesto njegovog prebivališta i za potrebe službenog putovanja iz Zagreba u Rijeku poslodavac mu može neoporezivo isplatiti dnevnicu, pod uvjetom da su zadovoljeni i drugi propisani uvjeti. U protivnom, ako radnik ima stan u vlasništvu ili posjedu i u Zagrebu i u Rijeci, a u Rijeci mu i dalje obitelj ima prebivalište, tada bi za porezne svrhe njegovo mjesto prebivališta i dalje bila Rijeka i poslodavac bi morao obračunavati i uplaćivati prirez porezu na dohodak na propisani račun grada Rijeke, a u slučaju službenog putovanja iz Zagreba u Rijeku radi obavljanja u nalogu za službeno putovanje određenih poslova radnog mjesta radnika, a u svezi s djelatnosti poslodavca, radniku se mogu neoporezivo isplatiti samo prijevozni troškovi u visini stvarnih izdataka i možebitno troškovi noćenja u visini stvarnih izdataka, odnosno u visini primljenog računa za noćenje, dok bi isplaćena dnevnicu bila oporeziva u punom iznosu.

Projekti EU – oporezivanje naknada



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/482
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 07.03.2018.

Programi tehničke pomoći Europske unije obuhvaćaju i TAIEX projekte te se naknade TAIEX stručnjacima ne oporezuju ukoliko se iste odnose na naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela EU

Dopisom od 19. veljače 2018. postavljate upit u kojem navodite da, kao nadležno tijelo, obavljate administrativnu ulogu u provedbi Twinning instrumenata te da ste sukladno tome obvezni isplaćivati propisane naknade vanjskim suradnicima koji sudjeluju kao stručnjaci (eksperti) u provođenju projekata u drugim državama.

Nadalje, navodite odredbu članka 5. stavka 14. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 10/17 i 128/17) kojom je propisano:

„Porez na dohodak ne plaća se na naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela Europske unije, koje se isplaćuju dugoročnim i kratkoročnim stručnjacima u skladu s međunarodnim ugovorom za vrijeme rada na projektu financiranom od strane Europske unije za provedbu programa tehničke pomoći Europske unije i to najviše u visini propisanoj pravilima i propisima tijela Europske unije prema kojima se projekti provode pod uvjetom da su osigurane vjerodostojne isprave (ugovor, izvješće, obračun i dr.) sukladno navedenim pravilima i propisima te pod uvjetom da se isplaćene naknade ne smatraju izvorom dohotka iz članka 5. Zakona.“

Na kraju postavljate sljedeća pitanja:

- 1) Obuhvaćaju li programi tehničke pomoći Europske unije, navedeni u citiranom članku, twinning projekte, odnosno plaća li se porez na dohodak na dnevne paušalne naknade (flat daily allowance) i per diem (daily subsistence) koji se obračunavaju kao naknade za kratkoročne stručnjake sukladno Priručniku za twinning 2017 na temelju sklopljenog međunarodnog twinning ugovora?
- 2) Odnosi li se citirani članak na naknadu za rad (fee) i per diem koji se obračunavaju kao naknade za kratkoročne stručnjake sukladno Priručniku za twinning 2012 temeljem sklopljenog međunarodnog twinning ugovora?
- 3) Obuhvaćaju li programi tehničke pomoći Europske unije i TAIEX projekte, odnosno plaća li se porez na dohodak na naknade koje se obračunavaju TAIEX stručnjacima?

Nastavno dajemo odgovor na postavljena pitanja:

- 1) Programi tehničke pomoći Europske unije obuhvaćaju twinning projekte. Dnevne paušalne naknade, per diem i slične naknade propisane propisima tijela Europske unije obuhvaćene su izuzetkom od plaćanja poreza, sukladno članku 5. stavku 14. Pravilnika o porezu na dohodak, ukoliko se iste odnose na naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela Europske unije, i to najviše u visini propisanoj pravilima i propisima tijela Europske unije prema kojima se projekti provode pod uvjetom da su osigurane vjerodostojne isprave.
- 2) Na naknadu za rad (fee) ne odnosi se navedeno izuzeće od plaćanja poreza na dohodak propisano člankom 5. stavkom 14. Pravilnika o porezu na dohodak kada se odnosna naknada ne odnosi na pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

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



drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela Europske unije.

- 3) Programi tehničke pomoći Europske unije obuhvaćaju i TAIEX projekte te se naknade TAIEX stručnjacima ne oporezuju ukoliko se iste odnose na naknade za pokriće izdataka prijevoznih troškova, prehrane, smještaja i drugih prihvatljivih troškova propisanih pravilima i propisima tijela Europske unije, i to najviše u visini propisanoj pravilima i propisima tijela Europske unije prema kojima se projekti provode pod uvjetom da su osigurane vjerodostojne isprave.

Novčana nagrada za natjecanje i volonterska naknada



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-01/124
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 18.04.2017.

Ako je na javnom natječaju raspisana nagrada za najbolji članak određenog internetskog portala pod jednakim uvjetima svima, isplaćeni iznos smatra se neoporezivim u smislu Zakona o porezu na dohodak

Vežano za pitanje o poreznom tretmanu naknade volonteru koju isplaćuje neprofitna organizacija te vežano za pitanje o poreznom tretmanu novčane nagrade koja se isplaćuje za najbolji članak na određenom internetskom portalu kojemu mogu pristupiti svi čitatelji koji čitaju taj portal, odgovaramo u nastavku.

1. Volonterska naknada

Zakonom o volonterstvu (Narodne novine, br. 58/07 i 22/13) uređeni su između ostaloga osnovni pojmovi vezani za volontiranje. Člankom 3. toga Zakona, propisano je da se volontiranjem smatra dobrovoljno ulaganje osobnog vremena, truda, znanja i vještina kojima se obavljaju usluge ili aktivnosti za dobrobit druge osobe ili za opću dobrobit, a obavljaju ih osobe na način predviđen tim Zakonom, bez postojanja uvjeta isplate novčane nagrade ili potraživanja druge imovinske koristi za obavljeno volontiranje, ako tim Zakonom nije drukčije određeno. Jedno od načela toga Zakona je načelo besplatnosti volontiranja sukladno članku 15. stavku 1. toga Zakona. Navedenim člankom propisano je da volonterka ili volonter ne može volontiranje uvjetovati ispunjenjem neke činidbe (davanja, činjenja, propuštanja ili trpljenja) ili stjecanjem imovine, novčane nagrade ili koristi.

Istim člankom stavkom 2. Zakona o volonterstvu propisane su slijedeće novčane naknade ili imovinske koristi za volontere koje se ne smatraju novčanim naknadama troškova volontiranja: račun potvrđene novčane naknade isplaćene za plaćanje radne odjeće, opreme i predmeta za zaštitu potrebnih za volontiranje, račun potvrđene novčane naknade isplaćene u svrhu troškova putovanja, smještaja i prehrane koji nastanu u vezi s volontiranjem, račun potvrđene novčane naknade isplaćene u svrhu troškova prehrane, zbrinjavanja i obuke životinje u vlasništvu volontera koja sudjeluje u aktivnostima volontiranja, novčane naknade isplaćene u svrhu plaćanja medicinskih usluga i cjepiva primljenih u svrhu obavljanja volontiranja, novčane naknade isplaćene za troškove edukacije izvan školskog sustava potrebne za volontiranje, račun potvrđene novčane naknade isplaćene u svrhu troškova koji nastanu u vezi s izvršavanjem volonterskih usluga i aktivnosti, novčane naknade isplaćene za premije osiguranja volonterke ili volontera za slučaj smrti, tjelesne ozljede ili profesionalne bolesti tijekom volontiranja, odnosno novčane naknade u svrhu osiguranja odgovornosti za štetu nastalu kod organizatora volontiranja ili treće osobe, džeparac za putovanja isplaćen volonterima, uz uvjet da iznos džeparca ne premašuje iznos dnevnica

propisanih za državne službenike, novčana sredstva isplaćena u svrhu naknade troškova pribavljanja dokumenata ili plaćanja pristojbi nužnih za omogućavanje volontiranja, račun potvrđene novčane naknade isplaćene za druge troškove koji nastanu u vezi s obavljanjem volonterskih usluga i aktivnosti, isplaćeni novčani iznosi dobitnicima Državne nagrade za volontiranje.

Zakonom o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu Zakon) propisani su primici na koje se ne plaća porez na dohodak pa je između ostaloga, člankom 9. stavkom 1. točkom 11. Zakona propisano da se ne plaća porez na dohodak na primitke isplaćene po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 39. Zakona, u neprofitnim organizacijama uz naknadu, a do propisanog iznosa. Istim člankom i stavkom Zakona, točkom 12., propisano je da se na primitke po osnovi službenih putovanja po osnovi prijevoza i noćenja koje isplati telji – neprofitne organizacije isplaćuju fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovoga djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da račun o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplati telja – neprofitnu organizaciju, također, ne plaća porez na dohodak.

Člankom 6. stavkom 6. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/2017; dalje u tekstu Pravilnik) dodatno se propisalo da se neoporezivim primicima smatraju slijedeće naknade što ih isplati telji isplaćuju osobama koje se nakon završenog školovanja nalaze na obveznom praktičnom radu, na dobrovoljnoj praksi ili na stručnom osposobljavanju za rad bez zasnivanja radnog odnosa:

- naknade za odvojeni život od obitelji (do 1.750,00 kuna mjesečno)
- dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 12 sati dnevno i dnevnicu za rad na terenu u tuzemstvu (do 170,00 kuna)
- dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati dnevno (do 85,00 kuna)
- dnevnice za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 12 sati dnevno i dnevnicu za rad na terenu u inozemstvu (do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna)
- dnevnice za službeno putovanje u inozemstvu koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati dnevno (do 50% iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna)
- pomorski dodatak (do 250,00 kuna dnevno)
- pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe (do 400,00 kuna dnevno)
- dnevnice za službena putovanja per diem koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca (u ukupnom iznosu)
- naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka)
- naknade troškova noćenja na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka)
- naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim javnim prijevozom (u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, naknada troškova prijevoza na posao i s posla utvrđuje se u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz odnosno do visine cijene

prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz)

- naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom (do 2,00 kune po prijeđenom kilometru)
- naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe (u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, stvarni izdaci utvrđuju se u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza odnosno do visine stvarnih izdataka utvrđenih u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza).

Sukladno članku 6. stavku 7. Pravilnika, naknade (sve vrste dnevnica za službena putovanja, naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju, naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe, naknade troškova noćenja na službenom putovanju) koje su isplaćene po osnovi službenih putovanja za potrebe neprofitne organizacije, prema članku 9. stavku 1. točki 11. Zakona, ne smatraju se oporezivim primicima pod uvjetom da fizičke osobe do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 39. Zakona.

Iznimno od navedenoga, a prema članku 6. stavku 8. Pravilnika, naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka) i naknade troškova noćenja na službenom putovanju (u visini stvarnih izdataka) ne smatraju se oporezivima ni kada isplatiatelj - neprofitne organizacije isplaćuju naknade fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovog djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatiatelja – neprofitnu organizaciju.

Navedene isplate priznaju se na temelju vjerodostojnih isprava (računa, obračuna, odluka, potvrda o cijeni karata i drugog) sukladno članku 8. Pravilnika pa se izdaci za službena putovanja (dnevnice, naknade prijevoznih troškova, naknade korištenja privatnog automobila u službene svrhe, troškovi noćenja i drugo) obračunavaju na temelju urednog i vjerodostojnog putnog naloga i priloženih isprava kojima se dokazuju izdaci i drugi podaci navedeni na putnom nalogu. Uz putni nalog obvezno se prilažu isprave kojima se dokazuju nastali izdaci i to osobito: računi za cestarine, računi za parking, putne karate ili u iznimnim i opravdanim slučajevima preslike putnih karata, računi za smještaj i drugo, bez obzira na način podmirenja izdataka.

Možemo zaključiti prema izloženom da Zakon omogućava niz neoporezivih naknada koje se volonterima isplaćuju po osnovi dnevnica, prijevoznih troškova na službenom putovanju i noćenja, uz ispunjavanje propisanih uvjeta kao što je neostvarivanje primitaka po osnovi nesamostalnog rada ili primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak do trenutka isplate tih naknada u neprofitnim organizacijama ili iznimno, kada fizičke osobe obavljaju poslove iz djelokruga poslova neprofitnih organizacija odnosno za njihove potrebe i uz naknadu ako računi o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatielja – neprofitnu organizaciju.

S obzirom da se u okviru navedenih poreznih propisa utvrđuju primici koji se oporezuju te primici koji se smatraju neoporezivima, potrebno je ostala pitanja vezana za način isplate i priznavanje troškova volonterima uputiti nadležnom tijelu u čijem je djelokrugu volonterstvo sukladno članku 18. Zakona o volonterstvu.

2. Novčana nagrada za natjecanje

Člankom 8. stavkom 2. točkom 6. Zakona propisano je da se primici ostvareni na nagradnim natjecanjima ili natjecanjima, raspisanima pod jednakim uvjetima uz mogućnost sudjelovanja svih osoba i igrama na sreću prema posebnom zakonu, ne smatraju dohotkom. Nagrade se smatraju primicima za koje se ne pružaju tržišne protuusluže ukoliko

su takvi primici dodijeljeni putem nagradnih natječaja ili natjecanja raspisanima pod jednakim uvjetima svima pa takvi primici ne podliježu oporezivanju.

Dakle, ako je na javnom natječaju raspisana nagrada za najbolji članak određenog internetskog portala pod jednakim uvjetima svima, isplaćeni iznos smatra se neoporezivim u smislu Zakona o porezu na dohodak.

Troškovi prijevoza na posao i s posla



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/16-01/2725
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 25.01.2017.

U slučaju kada na području na kojem se vrši prijevoz na posao i s posla prometuje više prijevoznika, isplata naknade troškova prijevoza ne smatra se oporezivim primitkom do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte onog prijevoznika čiju uslugu prijevoza radnik koristi uz uvjet da su o istom osigurane vjerodostojne isprave

Temeljem postavljenih upita o poreznom tretmanu troškova prijevoza na posao i s posla „koje bi poslodavac vršio radnicima (a na to pristaje) prema cijenama mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte skupljeg prijevoznika (čiji vozni red odgovara radnom vremenu radnika)“ te „da li bi se ista takva isplata troškova prijevoza na posao i s posla radnicima koji umjesto javnog prijevoza koriste osobni automobil smatrala neoporezivom“, odgovaramo u nastavku:

Člankom 9. stavkom 1. točkom 9. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16) propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primitke radnika i fizičkih osoba iz članka 21. toga Zakona po osnovi naknada, potpora i nagrada koje im isplaćuje poslodavac i isplatiatelj primitka odnosno plaće do propisanih iznosa.

Člankom 5. stavkom 2. pod rednim r.br. 29. i 30. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 1/17; u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da se u skladu s odredbama članka 9. stavka 1. točke 9. Zakona, oporezivim primicima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju iznosi što ih poslodavac ili isplatiatelj plaće isplaćuje svojim radnicima i to:

- naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim javnim prijevozom u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, naknada troškova prijevoza na posao i s posla utvrđuje se u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz odnosno do visine cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz
- naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, stvarni izdaci utvrđuju se u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza odnosno do visine stvarnih izdataka utvrđenih u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza.

Člankom 6. Pravilnika propisano je da se isplate iz članka 5. toga Pravilnika priznaju na temelju vjerodostojnih isprava (računa, obračuna, odluka, potvrda o cijeni karata i drugog). Radi priznavanja neoporezivih iznosa naknada troškova prijevoza iz članka 5. stavka 2. r.br. 29. i r.br.



30. i stavka 26. toga Pravilnika odnosno dokazivanja stvarnih izdataka, vjerodostojnom ispravom smatraju i javno objavljeni odnosno dostupni cjenici ovlaštenih prijevoznika koje su poslodavci radi priznavanja neoporezivih iznosa obvezni osigurati i čuvati u svojim službenim evidencijama odnosno uz putni nalog.

Slijedom navedenog, u slučaju kada na području na kojem se vrši prijevoz na posao i s posla prometuje više prijevoznika, isplata naknade troškova prijevoza ne smatra se oporezivim primitkom do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte onog prijevoznika čiju uslugu prijevoza radnik koristi uz uvjet da su o istom osigurane vjerodostojne isprave, neovisno o tome što na tom području prometuje i prijevoznik čiji je trošak prijevoza povoljniji.

Ako poslodavac radniku isplaćuje troškove prijevoza na posao i s posla, a isti umjesto javnog prijevoza koristi osobni automobil, isplaćena naknada ne smatra se oporezivim primitkom do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte bilo kojeg prijevoznika koji prometuje na tom području.

Naknada za odvojeni život od obitelji



Naknada za odvojeni život radnika od obitelji, može se isplatiti radniku strancu s odobrenim stalnim boravkom u RH koji je zaposlen kod poslodavca sa sjedištem u RH, a za kojeg obavlja poslove u mjestu koje je različito od mjesta u kojemu je prijavio svoje prebivalište ili uobičajeno boravište RH i ako su na adresi prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika, stranca, prijavljeni članovi njegove obitelji

Primili smo upit vezan za isplatu naknade za odvojeni život stranca koji je zaposlen u Republici Hrvatskoj, a čija obitelj živi u inozemstvu. Nastavno odgovaramo.

Stranac je osoba koja nije hrvatski državljanin, a za koju su uvjeti kretanja, boravak te rad, uvjeti rada i prava raspoređenih radnika u Republici Hrvatskoj regulirani Zakonom o strancima (Narodne novine, br. 130/11 i 74/13) te je između ostaloga, člankom 146. stavkom 2. toga Zakona, propisano da se prebivalište stranca smatra mjesto u kojem se stranac s odobrenim stalnim boravkom nastanio s namjerom da u njemu stalno živi. Stavkom 3. istoga članka navedenoga Zakona, omogućilo se strancu s odobrenim stalnim boravkom da umjesto prebivališta, prijavi boravište u mjestu gdje trajnije boravi bez namjere da se u njemu nastani.

Utvrđivanje i oporezivanje dohotka što ga ostvaruju fizičke osobe, između ostaloga i dohotka od nesamostalnog rada, uređeno je odredbama Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH - 120/13, 125/13, 148/13, Odluka USRH - 83/14, 143/14 i 136/15; dalje u tekstu: Zakon) pa se člancima 3. i 4. Zakona utvrđuje da je rezident fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište, no rezident je i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlena je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. 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.

Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe propisan je odredbama članka 38. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, br. 147/08,

18/11, 78/12, 136/12, 73/13, 26/15 i 44/16) iz kojih proizlazi da porezni obveznik ima prebivalište gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili 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 uređuje 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 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.

O pravu na neoporezivu naknadu za odvojeni život od obitelji, Porezna uprava, Središnji ured, donijelo je mišljenje KLASA: 121-04/07-01/1, URBROJ: 513-07-21-01/08-2 od 14. travnja 2008., u kojemu je navedeno da se naknada za odvojeni život od obitelji isplaćuje radniku za vrijeme provedeno na radu u mjestu sjedišta poslodavca ili njegove izdvojene poslovne jedinice, ako je mjesto rada različito od mjesta prebivališta ili uobičajenog boravišta toga radnika i ako su članovi njegove obitelji (bračni drug, djeca, posvojenik, pastarak i šticećenik) prijavljeni na istoj adresi stanovanja kao i porezni obveznik. Detaljnije o navedenom mišljenju može se pronaći na web stranici Porezne uprave.

Dakle, naknada za odvojeni život radnika od obitelji, može se isplatiti samo pod određenim uvjetima, odnosno, ukoliko je radnik, stranac s odobrenim stalnim boravkom u Republici Hrvatskoj zaposlen kod poslodavca sa sjedištem u Republici Hrvatskoj, a za kojeg obavlja poslove u mjestu koje je različito od mjesta u kojemu je prijavio svoje prebivalište ili uobičajeno boravište u Republici Hrvatskoj i ako su na adresi prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika, stranca, prijavljeni članovi njegove obitelji.

III. Oporezivi dohodak

Oporezivanje nagrada stečajnih upravitelja (dohodak, PDV)



Obveza poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema nagradi za rad stečajnih upravitelja ovisi radi li se o primitku koji se isplaćuje stečajnom upravitelju koji obavlja samostalnu djelatnost slobodnog zanimanja ili se radi o primitku od kojega se utvrđuje drugi dohodak

Zaprimili smo upit vezan za oporezivanje primitaka koji se isplaćuju stečajnim upraviteljima sukladno Uredbi o kriterijima i načinu obračuna plaćanja stečajnim upraviteljima (Narodne novine, broj 71/15).

Budući da se podnositelj upita obratio Savjetodavnom tijelu za obvezujuća mišljenja, a iz postavljenog pitanja proizlazi da se ne radi o području za koje se izdaje obvezujuće mišljenje prema članku 10. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 115/16) i Pravilniku o provedbi Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 30/17), u nastavku dajemo mišljenje po redovnom postupku.

Prema članku 15. Uredbe o kriterijima i načinu obračuna plaćanja stečajnim upraviteljima, svi iznosi koji se primjenjuju po toj Uredbi su bruto iznosi, odnosno iznosi prije odbitka pripadajućih doprinosa iz osnovice, poreza ili drugih naknada.

Sukladno članku 7. točki 33. Zakona o doprinosima (Narodne novine, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14, 115/16), ukupan iznos primitka (bruto) sadrži iznose doprinosa iz osnovice te iznose poreza i prireza porezu na dohodak i neto iznos.

Obveza poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema nagradi za rad stečajnih upravitelja ovisi radi li se o primitku koji se isplaćuje stečajnom upravitelju koji obavlja samostalnu djelatnost slobodnog zanimanja ili se radi o primitku od kojega se utvrđuje drugi dohodak.

Stečajni upravitelj koji obavlja samostalnu djelatnost na temelju poslovnih knjiga, porez na dohodak utvrđuje i plaća sukladno člancima 29. do 35. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon) te ima obvezu podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak i drugih izvješća do kraja veljače tekuće za prethodnu godinu. U slučaju isplate primitka po osnovi nagrade stečajnom upravitelju koji obavlja samostalnu djelatnost isplatiatelj je obavezan te naknade isplatiti na njegov račun i nema obvezu obračunavanja i uplate doprinosa iz osnovice i na osnovicu niti obvezu obračuna, obustave i uplate predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak jer se tako naplaćena nagrada/naknada smatra poslovnim primitkom poreznog obveznika koji se unosi u propisane poslovne knjige.

Stečajni upravitelj koji utvrđuje drugi dohodak prema isplaćenju naknadi sukladno članku 39. stavku 3. točki 4. Zakona, porez na dohodak utvrđuje od svakoga pojedinačnog primitka umanjeno za propisane izdatke, a izdacima koji se priznaju pri utvrđivanju drugog dohotka smatraju se uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitaka, prema posebnim propisima. Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka plaća se po odbitku, po stopi od 24% bez priznavanja osobnog odbitka.

Za osiguranika po osnovi primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak, obveznik doprinosa iz osnovice je primatelj, a obveznik doprinosa na osnovicu isplatiatelj primitka. Obveznik obračunavanja i obveznik plaćanja svih doprinosa je isplatiatelj primitka, na način propisan člancima 111. do 117. Zakona o doprinosima.

Primjerice, ako stečajni upravitelj ostvari 10.000,00 kuna primitka (u bruto iznosu sukladno navedenoj Uredbi), na poreznu osnovicu koja iznosi 9.000,00 kuna (10.000,00 umanjeno za doprinose iz osnovice koji iznose 1.000,00 kuna) primijenit će se stopa od 24% te će se utvrditi porez na dohodak od drugog dohotka u iznosu od 2.160,00 kuna na koji se dodaje iznos prireza ako je utvrđen odlukom jedinice lokalne samouprave (u našem primjeru smo za obračun uzeli prosječan prirez od 12%).

R.b.	Opis	Stopa	Iznos
1	2	3	4
1.	Nagrada stečajnom upravitelju („bruto“ iznos)		10.000,00
2.	Osnovica za utvrđivanje doprinosa		10.000,00
3.	Mirovinsko osiguranje I. stup	7,50%	750,00
4.	Mirovinsko osiguranje II. stup	2,50%	250,00
5.	Izdatak za doprinose iz osnovice (3. + 4.)	10%	1.000,00
6.	Dohodak = Porezna osnovica (1. - 5.)		9.000,00
7.	Porez na dohodak	24%	2.160,00
8.	Prirez porezu na dohodak	12%	259,20
9.	Ukupno porez i prirez (7. + 8.)		2.419,20
10.	Iznos za isplatu		6.580,80
11.	Doprinos za zdravstveno osiguranje	7,50%	750,00
12.	Ukupni trošak isplatiatelja (1. + 11.)		10.750,00

Doprinosi se obračunavaju s obračunom primitka i dospijevaju na natplatu istodobno s isplatom primitka, a o vrsti i iznosima obračunanih

doprinosa, osnovici prema kojoj su doprinosi obračunani, razdoblju na koje se obveza odnosi i drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku prijavu i Obrazac JOPPD.

Također, obveznicima poreza na dodanu vrijednost se ne smatraju fizičke i pravne osobe u dijelu primitaka koje ostvare kao stečajni upravitelji. Stoga se stečajni upravitelji u dijelu u kojem obavljaju poslove stečajnog upravitelja nisu obvezni upisati u registar obveznika PDV-a sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 73/13 do 115/16). Napominjemo da smo se o navedenom već očitovali odgovorom KLASA: 410-19/13-01/662, URBROJ: 513-07-21-01/13-2 od 20. prosinca 2013. godine koji je objavljen na Internetskim stranicama Porezne uprave i dostupan je u izborniku Mišljenja SU.

IV. Osobni odbitak

Osobni odbitak umirovljenika koji su zaposleni na nepuno radno vrijeme



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-01/952
Ur.br: 513-07-21-01/17-3
Zagreb, 17.05.2017.

Ako umirovljenik zatraži da se osobni odbitak primjenjuje u cijelosti na plaću, HZMO će od Porezne uprave dobiti podatak o postotku korištenja osobnog odbitka 0,00%, odnosno ako porezni obveznik zatraži raspodjelu osobnog odbitka, HZMO-u će biti dostavljen postotak raspodjele

U svezi primljenog podneska o krivoj primjeni članka 28. stavka 8. Pravilnika o porezu na dohodak na umirovljenike koji su ujedno u radnom odnosu do pola radnog vremena, čime im je u užjuku isplaćena manja neto mirovina, jer im nije uzet u obzir osobni odbitak, u nastavku odgovaramo:

Člankom 24. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16) propisano je da se predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava od porezne osnovice koju čini iznos svih primitaka od nesamostalnog rada ostvarenih tijekom jednog mjeseca, umanjeno za izdatke prema članku 23. toga Zakona koji su uplaćeni i umanjeno za iznos mjesečnog osobnog odbitka: za rezidenta u skladu s člankom 14. stavcima 3. i 4. toga Zakona, odnosno za nerezidenta u skladu s člankom 16. stavkom 1. toga Zakona, a na temelju porezne kartice iz članka 26. toga Zakona.

Prema članku 28. stavku 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17) osobni odbitak može se tijekom godine pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada koristiti samo kod onog poslodavca/isplatiatelja primitka (plaće) i mirovine kod kojega se nalazi porezna kartica radnika, umirovljenika, odnosno osobe koja ostvaruje primitke od nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona. Radnik, umirovljenik, odnosno osoba koja ostvaruje primitke od nesamostalnog rada kod drugih poslodavaca/isplatiatelja primitka (plaće) i mirovine osobni odbitak istodobno ne smije koristiti, odnosno ti poslodavci/isplatiatelj primitka (plaće) i mirovine dužni su obračunati porez ne uzimajući u obzir osobni odbitak. Međutim, od 1. siječnja 2017. primjenjuje se iznimka od tog pravila i to u slučaju kada:

- radnik ostvaruje dohodak od nesamostalnog rada kod dva ili više poslodavaca u nepunom radnom vremenu ili
- radnik uz rad u punom radnom vremenu ima sklopljen ugovor o radu za nepuno radno vrijeme u skladu s člancima 61. i 62. Zakona o radu, odnosno kada fizička osoba ostvaruje primitke od nesamostalnog rada kod dva ili više isplatiatelja.



U tim slučajevima, prema članku 28. stavku 8. toga Pravilnika, porezni obveznik može osobni odbitak koristiti kod više isplatitelja uz uvjet da zatraži raspodjelu osobnog odbitka prema isplatiteljima (poslodavcima). U tom slučaju Porezna uprava će na poreznoj kartici evidentirati omjer (postotak) raspodjele osobnog odbitka prema isplatiteljima (poslodavcima) sukladno zahtjevu, a nakon evidentiranih promjena izdati novi Obrazac PK te istovremeno Obrazac PK s oznakom »DUPLIKAT« porezne kartice u skladu sa stavkom 5. toga članka ovisno o broju poslodavaca za koje se traži preraspodjela osobnog odbitka, a na temelju kojih se priznaje osobni odbitak pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada. U tom slučaju svaki poslodavac može koristiti osobni odbitak samo do utvrđenog postotka, neovisno što u pojedinim mjesecima ostvareni dohodak može prelaziti taj iznos.

Tom iznimkom je zapravo omogućeno da radnici, umirovljenici ili drugi porezni obveznici koji ostvaruju plaću, mirovinu ili druge primitke od nesamostalnog rada kod 2 ili više isplatitelja istodobno, mogu u tijeku poreznog razdoblja u potpunosti iskoristiti svoj osobni odbitak (primjerice, ako kod jednog isplatitelja ostvaruju iznos primitka manji od osobnog odbitka, za preostali neiskorišteni dio osobnog odbitka može se umanjiti njegovu poreznu obvezu po osnovi primitka od nesamostalnog rada koji mu isplaćuje drugi isplatitelj). Na taj način porezni obveznik ne mora više kao ranije čekati povrat poreza radi neiskorištenog dijela osobnog odbitka temeljem podnesene godišnje porezne prijave ili godišnjeg obračuna u posebnom postupku.

Po pitanju umirovljenika koji su istovremeno zaposleni u nepunom radnom vremenu, napominjemo da je člankom 26. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak propisano da za umirovljenika – korisnika mirovine koju isplaćuje Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje (HZMO), podatke bitne za utvrđivanje predujma poreza na dohodak Porezna uprava dostavlja elektroničkim putem po službenoj dužnosti. Stoga, ako predmetni porezni obveznik zatraži da se osobni odbitak primjenjuje u cijelosti na plaću, HZMO će od Porezne uprave dobiti podatak o postotku korištenja osobnog odbitka 0,00%, odnosno ako porezni obveznik zatraži raspodjelu osobnog odbitka, HZMO-u će biti dostavljen postotak raspodjele. Korisnici starosne mirovine koji su zaposleni s nepunim radnim vremenom, a kojima je po osnovi mirovine obračunat predujam poreza na dohodak na osnovicu koja nije umanjena za osobni odbitak (bez da su sami korisnici tražili preraspodjelu osobnog odbitka), mogu ostvariti povrat preplaćenog poreza u HZMO-u na vlastiti zahtjev ili će pravo povrata ostvariti u posebnom postupku utvrđivanja godišnjeg obračuna poreza na dohodak za 2017. godinu u 2018.

V. Dohodak od nesamostalnog rada

Isplata naknade štete u radnom sporu izvansudskom nagodbom

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/19-01/1558 Ur.br: 513-07-21-01-19-2 Zagreb, 26.11.2019.
--	--

Naknada štete dogovorena izvansudskom nagodbom podliježe oporezivanju na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada

Vezano uz upit za isplatu naknade štete u radnom sporu po zaključenoj izvansudskoj nagodbi u nastavku se dostavlja mišljenje.

Člankom 125. stavkom 1. Zakona o radu (Narodne novine, broj 93/14 i 127/17) propisano je ako sud utvrdi da otkaz poslodavca nije dopušten, a radniku nije prihvatljivo nastaviti radni odnos, sud će na zahtjev radnika odrediti dan prestanka radnog odnosa i dosuditi mu naknadu

štete u iznosu od najmanje tri, a najviše osam propisanih ili ugovoreni mjesečnih plaća toga radnika, ovisno o trajanju radnoga odnosa, starosti te obvezama uzdržavanja koje terete radnika. Člankom 92. stavkom 4. Zakona o radu plaća i naknada plaće u smislu ovog Zakona su plaća i naknada plaće u bruto iznosu.

Sukladno članku 8. stavku 2. točki 2.5. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16 i 106/18 – dalje u tekstu Zakon) dohotkom se ne smatraju odštete ukoliko nisu u svezi s gospodarskom djelatnošću. Primici iz članka 8. stavka 2. Zakona smatraju se oporezivim ukoliko su u svezi sa ostvarivanjem dohotka iz članka 5. stavka 2. Zakona.

Propisano je da se primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju svi primici koji se radniku u novcu ili u naravi isplaćuju u svezi sa sadašnjim radom, prijašnjim radom po osnovi prijašnjeg radnog odnosa bez obzira na sadašnji status te osobe – umirovljenik ili neki drugi status, i to ako je riječ o plaći za rad koji je obavljen za vrijeme radnog odnosa i možebitne druge isplate na koje je radnik imao pravo u vrijeme toga radnog odnosa, neovisno o tome kada je u toj godini prestao radni odnos, odnosno raskinut ugovor o radu ili budućem radu po osnovi sadašnjeg radnog odnosa.

Dakle, kada bivši poslodavac i bivši zaposlenik sklope izvansudsku nagodbu u kojoj se bivši poslodavac obvezuje na temelju sklopljene izvansudske nagodbe platiti određeni novčani iznos zbog odustajanja bivšeg radnika od tužbenog zahtjeva može se zaključiti da je riječ o isplati koja je u svezi s gospodarskom djelatnošću te se taj primitak smatra dohotkom, prema članku 21. stavku 1. točki 1. podtočki a. Zakona.

Sukladno navedenom, naknada štete dogovorena izvansudskom nagodbom podliježe oporezivanju na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada iz članka 24. stavaka 1., 2. i 3. Zakona.

VI. Dohodak od samostalne djelatnosti

Datum upisa u RPO za fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost poljoprivrede i šumarstva

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/18-01/1271 Ur.br: 513-07-21-01/18-2 Zagreb, 20.08.2018.
--	--

Zbog učestalih upita u nastavku dajemo mišljenje o datumu od kada se fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost poljoprivrede i šumarstva moraju upisati u registar poreznih obveznika (RPO) ako u poreznom razdoblju ostvare primitak po toj osnovi veći od 80.500,00 kn:

Člankom 28. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu Zakon) propisano je da se dohotkom od samostalne djelatnosti smatra dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva. Prema članku 29. stavku 3. Zakona djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje prirodnih bogatstava zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici poreza na dodanu vrijednost prema posebnom zakonu ili ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 80.500,00 kuna.

Prema članku 37. Zakona kod dohotka od samostalne djelatnosti i dohotka koji se oporezuje na način propisan za samostalne djelatnosti prema člancima 30. – 35. Zakona, mjesečni predujam se utvrđuje i plaća na temelju podataka u podnesenoj godišnjoj prijavi poreza na dohodak.

Prema članku 36. Zakona porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost može na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto pore-



za na dohodak ili je obvezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti, na način i pod uvjetima propisanim zakonom kojim se uređuje porez na dobit. U slučaju supoduzetnišva ili drugog oblika zajedničkog dohotka pisani zahtjev podnose i potpisuju svi supoduzetnici. Pisani zahtjev kojim se na vlastiti zahtjev traži promjena načina oporezivanja dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave do kraja tekuće godine za iduću kalendarsku godinu. Prema članku 2. stavku 4. 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) porezni obveznik je i fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti prema propisima o porezu na dohodak:

- 1) ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario ukupni primitak veći od 3.000.000,00 kuna, ili
- 2) ako ispunjava dva od sljedeća tri uvjeta:
 - u prethodnom poreznom razdoblju ostvario je dohodak veći od 400.000,00 kuna,
 - ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kuna,
 - u prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljava više od 15 radnika.

Prema članku 29. stavku 4. toga Zakona porezno razdoblje i obveza plaćanja poreza na dobit i vođenja poslovnih knjiga, prema propisima o računovodstvu za poduzetnike fizičke osobe iz članka 2. stavka 3. i 4. toga Zakona, počinje od početka poreznog razdoblja koje slijedi nakon poreznog razdoblja u kojemu su ispunjeni propisani uvjeti.

Prema članku 87. Zakona radi osiguranja podataka potrebnih za utvrđivanje poreza, porezni obveznici, odnosno opunomoćenici dužni su ispostaviti Poreznoj upravi nadležnoj prema njihovu prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnijeti prijavu radi upisa u registar obveznika poreza na dohodak. Prijava radi upisa u registar poreznih obveznika (dalje u tekstu RPO) podnosi se, između ostalog, za dohodak od obrtničke djelatnosti, djelatnosti slobodnih zanimanja, djelatnosti poljoprivrede i šumarstva te druge djelatnosti koje se oporezuju kao obrtničke prema članku 29. Zakona te za obrtničke djelatnosti i djelatnosti iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova za koje se počinje paušalno utvrđivati dohodak prema članku 82. Zakona. Prijava se podnosi u roku od osam dana od dana početka obavljanja djelatnosti, od dana dostavljanja pisanog zahtjeva za prelazak na utvrđivanje paušalnog dohotka ili prelaska na oporezivanje po odbitku, odnosno početka ostvarivanja primitaka.

Slijedom navedenog razvidno je da upisom u registar obveznika poreza na dohodak po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti iz članka 29. Zakona, pa i djelatnosti poljoprivrede i šumarstva, fizičke osobe su dužne dohodak utvrđivati u skladu sa člancima 30. do 35. Zakona o porezu na dohodak kao razliku između ostvarenih primitaka i izdataka nastalih u poreznom razdoblju od te djelatnosti, a na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga ili se po osnovi samostalne djelatnosti utvrđuje paušalni dohodak sukladno članku 82. Zakona.

Prijava u RPO kada fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost poljoprivrede i šumarstva utvrđuju dohodak u skladu s Pravilnikom o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (Narodne novine, broj 1/17) podnosi se u roku osam dana od dana početka obavljanja samostalne djelatnosti, odnosno do kraja tekućeg razdoblja za iduću porezno razdoblje, a najkasnije 15 dana po isteku poreznog razdoblja odnosno kalendarske godine. Kada isti godišnji dohodak utvrđuju na temelju podataka iz godišnje porezne prijave, kao razliku ukupnih primitaka priteklih u poreznom razdoblju i ukupnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju, a za koje su obvezni voditi poslovne knjige i dnevne evidencije o prometu, prijavu u RPO podnosi kod početka obavljanja djelatnosti, odnosno od prvog dana godine koja slijedi nakon godine u kojoj su ispunjeni uvjeti da fizička osoba koja obavlja samostalnu djelatnost postane obveznik poreza na dohodak (za obveznike koji obavljaju djelatnost po-

ljoprivrede i šumarstva ako u prethodnoj godini ostvare primitke iznad 80.500,00 kuna ili po vlastitom zahtjevu postanu obveznici poreza na dodanu vrijednost po toj osnovi).

Zaključno, upis u registar obveznika poreza na dohodak vrši se do kraja tekućeg poreznog razdoblja za iduću porezno razdoblje, odnosno najkasnije petnaest (15) dana po isteku poreznog razdoblja odnosno kalendarske godine. Isto se primjenjuje i u slučaju kada porezni obveznik, fizička osoba, po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti u prethodnom poreznom razdoblju ispunji propisane uvjete za prelazak na utvrđivanje poreza na dobit umjesto poreza na dohodak, odnosno kada to želi po vlastitom zahtjevu.

Porezni tretman novčane potpore za samozapošljavanje isplaćene od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/16-01/398
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 04.03.2016.

Na potporu isplaćenu od strane Hrvatskog zavoda za zapošljavanje dodijeljenu radi samozapošljavanja sukladno posebnim propisima na osnovi izrađenog poslovnog plana za zapošljavanje putem otvaranja obrta ne plaća se porez na dohodak te se stoga ista niti ne uključuje u primitke

U svezi poreznog tretmana novčane potpore za samozapošljavanje primljene od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje odnosno tumačenja smatra li se navedena potpora primitkom od samostalne djelatnosti odnosno utječe li ista na paušalno oporezivanje samostalne djelatnosti, odgovaramo u nastavku:

Prema članku 10. točki 3. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH - 120/13, 125/13, 148/13, Odluka USRH - 83/14, 143/14 i 136/15; u daljnjem tekstu: Zakon) porez na dohodak ne plaća se na: naknadu plaće za vrijeme privremene nezaposlenosti i spriječenosti za rad isplaćenu na teret sredstava obveznih osiguranja.

Člankom 7. stavkom 2. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13, 160/13, 157/14 i 137/15; u daljnjem tekstu Pravilnik) propisano je da se u skladu s člankom 10. točkom 3. Zakona, porez na dohodak ne plaća na novčanu naknadu za vrijeme privremene nezaposlenosti i spriječenosti za rad isplaćenu na teret sredstava obveznih osiguranja i to osobito na: novčana naknada nezaposlenima isplaćenu na teret Hrvatskog zavoda za zapošljavanje sukladno posebnom propisu (novčana naknada nezaposlenima koja se isplaćuje u mjesečnim anuitetima, novčana naknada koja se na zahtjev nezaposlene osobe isplaćuje u jednokratnom iznosu radi zapošljavanja, samozapošljavanja ili volontiranja, novčana pomoć i naknada troškova za vrijeme obrazovanja, jednokratna novčana pomoć i naknada putnih i selidbenih troškova).

U skladu s člankom 44. Zakona, poreznom obvezniku koji obavlja djelatnost iz članka 18. stavka 1. i 3. toga Zakona, a nije obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, te koji po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne ostvaruje ukupni godišnji primitak veći od 65% iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, dohodak i porez na dohodak može se utvrđivati i u paušalnom iznosu.

Sukladno članku 2. stavku 1. Pravilnika o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (Narodne novine, br. 143/06, 61/12, 160/13 i



137/15) obveznik poreza na dohodak kojemu se dohodak može utvrditi u paušalnom iznosu jest fizička osoba koja ostvaruje primitke od obavljanja samostalne djelatnosti obrta iz članka 18. stavka 1. točke 1. Zakona u skladu s propisima o obrtu i samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva iz članka 18. stavka 3. Zakona i koja ispunjava sljedeće uvjete:

- 1) da nije obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, i
- 2) da po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne ostvaruje ukupan godišnji primitak veći od 65% iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, i
- 3) da nema izdvojenih poslovnih jedinica niti proizvodnih pogona.

Slijedom iznijetog, a sukladno navedenim odredbama propisa o porezu na dohodak, na potporu isplaćenu od strane Hrvatskog zavoda za zapošljavanje dodijeljena radi samozapošljavanja sukladno posebnim propisima na osnovi izrađenog poslovnog plana za zapošljavanje putem otvaranja obrta ne plaća se porez na dohodak prema članku 7. stavku 2. Pravilnika te se stoga ista niti ne uključuje u primitke iz članka 24. Pravilnika kao niti u Obrazac PO-SD.

VII. Dohodak od imovine i imovinskog prava

Kuća za odmor - iznajmljivanje turistima i plaćanje lokalnog poreza

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/19-01/1603 Ur.br: 513-07-21-01/19-2 Zagreb, 07.10.2019.
--	--

Zakonom o lokalnim propisima nisu propisano oslobođenje od plaćanja poreza na kuće za odmor u dijelu koji se iznajmljuje gostima i na koji se plaća porez na dohodak u paušalnom iznosu

Zaprimili smo upit porezne obveznice u vezi s plaćanjem poreza na dohodak ostvarenog obavljanjem djelatnosti iznajmljivanja i organiziranja smještaja u turizmu te poreza na kuće za odmor za isti objekt pri čemu je porezna obveznica postavila sljedeća pitanja:

- 1) Je li zakonom predviđeno diskrecijsko pravo da netko odlučuje tko će, a tko neće plaćati dva poreza za isti objekt?
- 2) Kako je plaćanje dva poreza za isti objekt riješeno na razini Republike Hrvatske?

U nastavku dajemo odgovor s osnove poreza na dohodak i s osnove lokalnih poreza.

Sukladno članku 57. stavku 2. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16 i 106/18; dalje u tekstu: Zakon) porez na dohodak ostvaren od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima, i organiziranjem kampova, utvrđuje se u paušalnom iznosu pod uvjetima i na način propisan člancima 61. i 82. Zakona, a dodatno se razrađuje Pravilnikom o paušalnom oporezivanju djelatnosti iznajmljivanja i organiziranja smještaja u turizmu (Narodne novine, br. 1/19; dalje u tekstu: Pravilnik).

Prema članku 7. Pravilnika, obveznik poreza na dohodak iz članka 82. stavka 2. Zakona kojemu se godišnji porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu je fizička osoba – građanin, iznajmljivač odnosno nositelj ili član obiteljskog poljoprivrednog gospodarstva kojemu je na temelju rješenja o odobrenju nadležnog ureda odobreno pružanje ugostiteljskih

usluga u domaćinstvu ili na temelju rješenja o ispunjavanju uvjeta za posebni standard nadležnog ureda odobreno pružanje ugostiteljskih usluga na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu u skladu s odredbama zakona kojima se uređuje ugostiteljska djelatnost, a nije po toj djelatnosti obveznik poreza na dodanu vrijednost prema zakonu kojim se uređuje porez na dodanu vrijednost i dohodak ne utvrđuje prema člancima 30. – 35. Zakona odnosno na temelju poslovnih knjiga, pod uvjetom da ispunjava sljedeće uvjete navedene u tom članku:

- da organizira smještaj u sobi, apartmanu i kući za odmor, do najviše 10 soba, odnosno 20 kreveta, i/ili
- da organizira smještaj u kampu i/ili kamp-odmorištu, organiziranim na zemljištu, s ukupno najviše 10 smještajnih jedinica, odnosno za 30 gostiju istodobno, i/ili
- da organizira smještaj u objektu za robinzonski smještaj u kojemu se usluge pružaju u prostorijama ili na prostorima, kapacitet kojeg se određuje prema broju gostiju koji mogu sigurno u njemu boraviti, ali do najviše 10 smještajnih jedinica odnosno 30 gostiju istodobno.

Visina paušalnog poreza na dohodak po krevetu odnosno po smještajnoj jedinici po kampu i/ili kamp-odmorištu, ili smještajnoj jedinici u objektu za robinzonski smještaj, utvrđuje se odlukom predstavničkog tijela jedinice lokalne samouprave te ne može iznositi manje od 150,00 kuna niti više od 1.500,00 kuna, a primjenjuju se neovisno o prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika.

U slučaju da porezni obveznik ostvaruje uvjete za plaćanje poreza na dohodak u paušalnom iznosu po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima, i organiziranjem kampova, Porezna uprava donosi rješenje kojim se utvrđuje godišnji paušalni dohodak, godišnji paušalni porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Nadalje, odredbom članka 20. Zakona o lokalnim porezima (Narodne novine, br. 115/16. i 101/17.; dalje u tekstu: ZLP) propisano je da jedinice lokalne samouprave mogu uvesti sljedeće poreze: prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor i porez na korištenje javnih površina. Iz navedene odredbe proizlazi da je svakoj jedinici lokalne samouprave dana mogućnost da samostalno odlučuje o uvođenju navedenih poreza odnosno da se radi o opcijskim porezima (jedinica lokalne samouprave ih može, ali ne mora uvesti).

Ako se jedinica lokalne samouprave odluči za uvođenje nekog od navedenih poreza, donosi odluku na temelju članka 42. ZLP-a koja mora biti usklađena s odredbama ZLP-a.

Prema odredbama članaka 25. – 28. i članka 49. ZLP-a obveznici plaćanja poreza na kuće za odmor su pravne i fizičke osobe koje su vlasnici kuća za odmor. Kućom za odmor smatra se svaka zgrada ili dio zgrade, ili stan koji se koriste povremeno ili sezonski. Iznimka su gospodarstvene zgrade koje služe za smještaj poljoprivrednih strojeva, oruđa i drugog pribora. Porez na kuće za odmor plaća se od 5 do 15 kuna po jednom četvornom metru korisne površine kuće za odmor, a njegovu visinu odlukom propisuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave (ovisno o mjestu, starosti, stanju infrastrukture te drugim okolnostima bitnim za korištenje kuće za odmor).

Oslobođenja od plaćanja poreza na kuće za odmor propisana su odredbama članka 27. ZLP-a. Prema navedenim odredbama porez na kuće za odmor ne plaća se na:

- kuće za odmor koje se ne mogu koristiti zbog ratnih razaranja i prirodnih nepogoda (poplava, potres, požar) te starosti i trošnosti,
- kuće za odmor za vrijeme dok su u njima smješteni prognanici i izbjeglice i
- odmarališta u vlasništvu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koja služe za smještaj djece u dobi do 15 godina.

ZLP-om nisu propisana druga oslobođenja od plaćanja poreza na kuće za odmor (pa tako ni oslobođenje od plaćanja poreza na kuće za odmor u dijelu koji se iznajmljuje gostima i na koji se plaća porez na dohodak u

paušalnom iznosu) niti je istim predviđeno diskrecijsko pravo odlučivanja o obveznicima plaćanja navedenog poreza.

Dakle, porez na kuće za odmor plaćaju vlasnici kuća za odmor, a kriterij za utvrđivanje statusa kuće za odmor je njeno korištenje povremeno ili sezonski. Nekretnina koja služi vlasniku za stalno stanovanje ne podliježe plaćanju poreza na kuće za odmor. Međutim, naglašavamo kako prijava prebivališta na nekretnini nije odlučan dokaz da se ista koristi za stanovanje. U slučaju kada porezni obveznik na nekretnini ima formalno prijavljeno prebivalište, a trajno ne boravi u istoj, sama prijava prebivališta ne oduzima kući status kuće za odmor te ista podliježe plaćanju poreza na kuće za odmor.

Zaključno, porez na kuće za odmor plaćaju vlasnici kuća za odmor ako je jedinica lokalne samouprave na području koje se kuća nalazi iskoristila svoje pravo iz ZLP-a na uvođenje poreza na kuće za odmor. Činjenica da se kuća za odmor koristi za iznajmljivanje nije od utjecaja na utvrđivanje poreza na kuće za odmor.

Dakle, porez na kuće za odmor i porez na dohodak u paušalnom iznosu po osnovi djelatnosti iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova su dva različita poreza koji se utvrđuju s dvije različite osnove odnosno na temelju dva različita zakona jer porez na kuće za odmor utvrđuje se s osnove vlasništva kuće za odmor, a porez na dohodak u paušalnom iznosu s osnove obavljanja djelatnosti iznajmljivanja te Porezna uprava ne može postupiti mimo zakonskih odredbi niti ima pravo provoditi diskrecijski postupak već primjenjuje iste odredbe propisane zakonima jednako za sve.

S obzirom da je porezna obveznica protiv rješenja kojim joj je utvrđen porez na kuće za odmor podnijela žalbu nadležnom drugostupajnskom tijelu, navedeno tijelo će razmotriti njezine žalbene navode i odlučiti o istima drugostupajnskim rješenjem.

Naplata primitaka ostvarenih na temelju pruženih usluga u domaćinstvu



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-01/2269
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 17.11.2017.

Porezni obveznik koji plaća porezu na dohodak u paušalnom iznosu po osnovi iznajmljivanja turistima, može izvršiti naplatu pruženih usluga u domaćinstvu u gotovom novcu

Zaprimili smo upit Porezne obveznice A, vezan za naplatu ostvarenih primitaka od građana na temelju pruženih usluga u domaćinstvu poreznog obveznika koji ostvaruje dohodak po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova pri čemu dohodak i porez na dohodak utvrđuje i plaća u paušalnom iznosu sukladno članku 57. stavku 2. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon).

Prema članku 86. Zakona, tijela državne uprave i pravosudna tijela i druga državna tijela, tijela i službe jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zavodi, neprofitne organizacije, poduzetnici – pravne i fizičke osobe, obavljaju isplate primitaka koji se smatraju dohotkom obveznicima poreza na dohodak te isplate primitaka koji se ne smatraju dohotkom, odnosno na koje se ne plaća porez na dohodak fizičkim osobama na njihov žiroračun kod banke, a iznimno na njihov tekući račun sukladno posebnim propisima te u gotovom novcu na propisan način.

Člankom 92. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/2017) propisane su iznimke od članka 86. Zakona kada se primici mogu isplaćivati fizičkim osobama na tekući račun sukladno stavku 2. i u gotovom novcu sukladno stavku 3. toga članka.

Međutim, fizičke osobe koje obavljaju djelatnost iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranje kampova ne smatraju se poduzetnicima - fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu djelatnost zbog koje su obvezni utvrđivati dohodak na temelju poslovnih knjiga sukladno člancima 30. - 35. Zakona, već fizičkim osobama koje utvrđuju i plaćaju porez na dohodak u paušalnom iznosu tromjesečno do kraja svakog tromjesečja, u visini od 1/4 godišnjeg paušalnog poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak odnosno razmjerno broju tromjesečja za koji im se utvrđuje obveza, a na temelju poreznog rješenja pri čemu nisu obvezni voditi poslovne knjige, osim Evidencije o prometu.

Člankom 8. Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza (Narodne novine, broj 1/17; dalje u tekstu: Pravilnik) propisano je da je Evidencija o prometu, evidencija o izdanim računima koja se vodi kronološki prema nadnevku izdanih računa i to posebno za svaku kalendarsku godinu. U Evidenciji o prometu porezni obveznik koji porez na dohodak plaća u paušalnom iznosu, evidentira sve izdane račune bez obzira na to jesu li naplaćeni ili ne. Također, istim člankom Pravilnika propisana je obveza izdavanja računa za svaku obavljenu uslugu. Račun obvezno mora sadržavati podatke o izdavatelju (ime i prezime, adresa prebivališta/boravišta), nadnevak izdavanja računa, broj računa, ime i prezime/naziv osobe kojoj je usluga pružena, cijenu obavljene usluge, a ispostavlja se u najmanje dva primjerka: jedan se uručuje korisniku usluge, a drugoga zadržava izdavatelj kao ispravu za knjiženje evidencije prometa.

Vezano za obvezu fiskalizacije, obveznici fiskalizacije prema odredbi članka 3. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine, br. 133/12 i 115/16) jesu fizičke osobe obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti te pravne i fizičke osobe obveznici poreza na dobit za sve djelatnosti koje obavljaju, osim za djelatnosti izuzete od obveze izdavanja računa prema posebnim propisima te djelatnosti izuzete od obveze fiskalizacije prema Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Prema navedenom, obvezu fiskalizacije imat će samo oni porezni obveznici koji djelatnost iznajmljivanja obavljaju kao samostalnu djelatnost neovisno o načinu plaćanja poreza na dohodak.

S obzirom da se na navedene porezne obveznike primjenjuje pojednostavljeni način utvrđivanja i plaćanja poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak u paušalnom iznosu, može se primijeniti naplata pruženih usluga u domaćinstvu u gotovom novcu. Sukladno članku 92. stavku 5. Pravilnika o porezu na dohodak, isplatama u gotovom novcu smatra se izravna predaja gotova novca (novčanice i kovanice) i sve druge isplate obavljene izravno odnosno mimo računa poreznih obveznika kod banke.

Dohodak od imovine ostvaren po osnovi najma vlasnika i suvlasnika



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-1/23
Ur.br: 513-07-21-01/17-11
Zagreb, 09.03.2017.

Ako su prema ugovoru o najmu stana, suvlasnici ugovorili da se vlasnica i suvlasnica nekretnine imenuje jedinim najmodavcem, porez na dohodak se utvrđuje prema ugovoru samo poreznoj obveznici koja ostvaruje dohodak

Na postavljeno pitanje vezano za oporezivanja dohotka od imovine ostvarenog po osnovi najamnine kada vlasnik jednog dijela nekretnine koji je istovremeno i suvlasnik drugih dijelova nekretnine, iznajmljuje nekretninu u svoje ime i za svoj račun uz suglasnost suvlasnika utemeljenu ugovorom sklopljenim sa suvlasnicima, odgovaramo u nastavku.



Prema članku 56. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, 115/16; dalje u tekstu: Zakon) dohotkom od imovine po osnovi najamnine smatra se razlika između primitaka i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.

Također, sukladno članku 67. stavku 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, 10/17) dohotkom od imovine, smatra se, između ostalog, dohodak koji porezni obveznik ostvari od davanja u zakup ili najam nekretnine i pokretnine u svojem vlasništvu i/ili suvlasništvu, bez obzira na njihovu veličinu, količinu i/ili broj.

Dohodak ostvaren od zajedničke samostalne djelatnosti ili dohodak ostvaren od imovine i imovinskih prava suvlasnika i supoduzetnika utvrđuje se kao jedinstveni dohodak ili gubitak koji se dijeli prema pojedinim suvlasnicima ili supoduzetnicima prema ugovoru, sukladno članku 79. stavcima 1. i 3. Zakona.

Iz navedenoga proizlazi da porezni obveznik koji ostvaruje dohodak od zajedničke nekretnine može iznajmljivati nekretninu kao vlasnik i/ili suvlasnik ukoliko su se suvlasnici usuglasili ugovorom o međusobnim pravima i obvezama.

S obzirom da je u privitku upita dostavljen dodatak ugovoru o najmu stana u kojem su suvlasnici ugovorili da se vlasnica i suvlasnica nekretnine imenuje jedinim najmodavcem, smatramo da je pravilno utvrditi porez na dohodak prema ugovoru, samo poreznoj obveznici koja ostvaruje dohodak.

VIII. Dohodak od kapitala

Porezni tretman udjela u dobiti ostvarenih dodjelom vlastitih dionica iz inozemstva

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/186 Ur.br: 513-07-21-01-19-3 Zagreb, 23.12.2019.
--	---

Primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju dodjelom vlastitih dionica tih društava kao i po osnovi dodjele dionica koje poslodavci i/ili isplataljci daju radnicima i/ili fizičkim osobama koje nisu u radnom odnosu s isplataljcem primitka, smatraju se primicima u naravi na koje se plaća porez na dohodak od kapitala po stopi od 24%

Temeljem postavljenog upita poreznog obveznika u svezi poreznog tretmana udjela u dobiti ostvarenih dodjelom vlastitih dionica iz inozemstva, odgovaramo u nastavku:

U skladu s člankom 21. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16 i 106/18; dalje u tekstu: Zakon) primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju se svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos. Međutim, u skladu sa stavkom 4. točkom 3. toga članka, a iznimno od stavka 1. toga članka, primicima od nesamostalnog rada (plaćom) ne smatraju se primici u naravi po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica po povoljnijim uvjetima koje poslodavci i isplataljci primitka odnosno plaće iz stavaka 1. i 2. toga članka daju radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju primitke iz stavaka 1. i 2. toga članka. Prema stavku 5. istoga članka, navedeni primici smatraju se dohotkom od kapitala iz članka 68. stavka 2. Zakona.

Člankom 64. Zakona propisano je da se dohotkom od kapitala smatraju primici po osnovi kamata, izuzimanja imovine i korištenja usluga

na teret dobiti tekućeg razdoblja, kapitalni dobiti, udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica, dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu, a koji su ostvareni u poreznom razdoblju.

U skladu s člankom 68. stavcima 1., 2. i 3. Zakona dohotkom od kapitala iz članka 64. stavka 1. toga Zakona smatraju i primici u naravi po osnovi udjela u dobiti članova uprave trgovačkih društava, a koje ostvaruju putem dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica. Dohotkom od kapitala smatraju se i primici u naravi po osnovi udjela u dobiti koji se ostvaruju po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica, a koje poslodavci i/ili isplataljci primitaka daju radnicima te primici koje ostvaruju radnici i članovi uprave tuzemnog društva odnosno fizičke osobe koje nisu u radnom odnosu s isplataljcem po osnovi udjela u dobiti putem dodjele vlastitih dionica povezanog društva u tuzemstvu ili u inozemstvu ili realizacijom prava iz opcijskog ugovora sklopljenog s povezanim društvom u tuzemstvu ili u inozemstvu. Prema stavku 7. toga članka primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju dodjelom vlastitih dionica tih društava kao i po osnovi dodjele dionica koje poslodavci i/ili isplataljci daju radnicima i/ili fizičkim osobama koje nisu u radnom odnosu s isplataljcem primitka utvrđuju se u visini tržišne vrijednosti ili razlike između tržišne vrijednosti dodijeljenih dionica i plaćene naknade, ako se dionice stječu uz djelomičnu naknadu.

Prema članku 70. stavku 18. Zakona, porez na dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica iz članka 68. Zakona plaća se po odbitku, po stopi od 24%.

Nadalje, člankom 81. Zakona, propisano je da je tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik rezident koji oporezivi dohodak iz članka 6. Zakona ostvari izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, obvezan, neovisno od drugih odredaba Zakona, na taj dohodak obračunati predujam poreza na dohodak, odnosno konačni porez, i uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka, odnosno od dana isplate dohotka osim ako Zakonom nije propisano da se porez plaća prema rješenju Porezne uprave ili godišnje. U istom roku tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik obvezan je Poreznoj upravi dostaviti propisano izvješće, osim ako je Zakonom drukčije uređeno.

Člankom 70. stavkom 12. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 10/17, 128/17, 106/18, 1/19, 80/19) propisano je da se primici od kapitala iz stavka 64. Zakona koji su ostvareni u pravima, stvarima i uslugama koje imaju novčanu vrijednost, smatraju primicima u naravi i pri obračunavanju i plaćanju poreza na dohodak vrijednost primitka u naravi (koji uključuje i možebitni porez na dodanu vrijednost) uvećava se za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Slijedom navedenog, primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju dodjelom vlastitih dionica tih društava kao i po osnovi dodjele dionica koje poslodavci i/ili isplataljci daju radnicima i/ili fizičkim osobama koje nisu u radnom odnosu s isplataljcem primitka, smatraju se primicima u naravi na koje se plaća porez na dohodak od kapitala po stopi od 24% i to na način da se pri obračunavanju i plaćanju poreza na dohodak tržišna vrijednost primitka u naravi uvećava za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik koji dohodak od kapitala ostvari izravno iz inozemstva, obvezan je na taj dohodak obračunati porez na dohodak i možebitni prirez porezu na dohodak i uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka te u istom roku Poreznoj upravi podnijeti propisano izvješće.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

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



Porezni tretman prodaje udjela u privatnoj ustanovi



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/684
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 15.05.2018.

Dostavljen nam je upit o poreznom tretmanu primitaka fizičke osobe od prodaje udjela u privatnoj ustanovi osnovanoj 2014. godine, koja pruža usluge socijalne njege i skrbi, stečenih 2014. godine. U nastavku odgovaramo:

Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka uređen je člankom 67. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16; dalje u tekstu: Zakon). Prema tom članku dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka utvrđuje se kao razlika između ugovorene prodajne cijene, odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti te imovine. Primitcima po toj osnovi smatraju se primici od otuđenja financijskih instrumenata i strukturiranih proizvoda, odnosno između ostalog i primici od prenosivih vrijednosnih papira i strukturiranih proizvoda, uključivo i udjela u kapitalu trgovačkih društava i drugih vrsta udruživanja čiji je način raspolaganja udjelima usporediv s takvim društvima. Otudjenjem se za potrebe oporezivanja smatra prodaja, zamjena, darovanje i drugi prijenos.

Prema članku 67. stavku 8. Zakona dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka ne oporezuje se ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji iz članka 14. stavaka 5. i 6. Zakona, između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka, nasljeđivanjem financijske imovine te u slučaju ako je financijska imovina otuđena nakon dvije godine od dana nabave, odnosno stjecanja te imovine. Nadalje, prema članku 94. stavku 3. Zakona, odredbe članka 70. Zakona u dijelu koji se odnosi na oporezivanje kapitalnih dobitaka primjenjuju se pri otuđenju financijske imovine stečene od 1. siječnja 2016.

Slijedom navedenog, primici od prodaje udjela u privatnoj ustanovi, koji su stečeni prije 1. siječnja 2016. ne podliježu oporezivanju porezom na dohodak.

Prodaja poslovnih udjela – kod spajanja društava i naknadne prodaje



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/96
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 03.04.2018.

Odvjetnik iz Zagreba, postavio je upit o poreznom tretmanu prodaje poslovnih udjela u društvu s ograničenom odgovornošću, odnosno konkretno smatra li se s tim u svezi stjecanjem poslovnog udjela:

- stjecanje novog poslovnog udjela u postupku povećanja temeljnog kapitala pretvaranjem rezervi u temeljni kapital
- stjecanje više novih poslovnih udjela uslijed podjele postojećeg poslovnog udjela
- stjecanje novog poslovnog udjela uslijed spajanja više postojećih poslovnih udjela.

U nastavku odgovaramo:

Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka uređen je člankom 67. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16; dalje u tekstu: Zakon). Prema tom članku dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka utvrđuje se kao razlika između ugovorene prodajne cijene, odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti te imovine. Primitcima po toj osnovi smatraju se primici od otuđenja financijskih instrumenata i

strukturiranih proizvoda, odnosno između ostalog i primici od prenosivih vrijednosnih papira i strukturiranih proizvoda, uključivo i udjela u kapitalu trgovačkih društava i drugih vrsta udruživanja čiji je način raspolaganja udjelima usporediv s takvim društvima. Otudjenjem se za potrebe oporezivanja smatra prodaja, zamjena, darovanje i drugi prijenos. Iznimno, prema stavku 4. toga članka otudjenjem se, između ostalog, ne smatra:

- zamjena vrijednosnih papira s istovrsnim papirima istog izdavatelja pri čemu se ne mijenjaju odnosi među članovima i kapital izdavatelja, kao i zamjena vrijednosnih papira ili udjela u kapitalu trgovačkih društava, odnosno financijskih instrumenata drugim ili drugima vrijednosnim papirima, odnosno financijskim instrumentima te stjecanja vrijednosnih papira, odnosno financijskih instrumenata u slučajevima statusnih promjena pri čemu u svim slučajevima nema novčanog tijeka i pod uvjetom da je osiguran slijed stjecanja financijske imovine
- podjela dionica istog izdavatelja pri čemu ne dolazi do promjene temeljnog kapitala niti novčanog tijeka.

U slučaju naknadnog otuđenja financijske imovine navedene u prvoj točki gornjeg teksta (odnosno iz članka 67. stavka 4. točaka 2. i 4. Zakona) kao nabavna vrijednost uzima se vrijednost utvrđena na dan prvog stjecanja financijske imovine.

Prema članku 67. stavku 8. Zakona dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka ne oporezuje se ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji iz članka 14. stavaka 5. i 6. Zakona, između razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj svezi s razvodom braka, nasljeđivanjem financijske imovine te u slučaju ako je financijska imovina otuđena nakon dvije godine od dana nabave, odnosno stjecanja te imovine.

Sukladno članku 459. Zakona o trgovačkim društvima (Narodne novine, br. 111/93, 34/99, 121/99, 52/00, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11, 152/11, 111/12, 68/13 i 110/15; dalje u tekstu: ZTD) povećanje temeljnog kapitala može se provesti pretvaranjem rezervi iz dobiti i rezervi kapitala društva u temeljni kapital i to povećanjem nominalnih iznosa postojećih poslovnih udjela u društvu ili stvaranjem novih poslovnih udjela. Novi poslovni udjeli pripadaju članovima društva u istome srazmjeru kao i oni prije povećanja temeljnog kapitala društva, a drugačija odluka članova društva je ništetna. Povećanje temeljnog kapitala vrijedi od upisa odluke o povećanju toga kapitala u sudski registar, sukladno članku 461. ZTD-a.

Prema članku 412. stavku 2. ZTD-a, ako član društva stekne nove poslovne udjele, svaki od udjela toga člana zadržava samostalnost. Poslovni udio je jedinstvena i samostalna cjelina koja utjelovljuje prava i obveze koji pripadaju njegovom imatelju. Čak ako jedan član stekne više poslovnih udjela, što se može dogoditi preuzimanjem temeljnih uloga pri osnivanju ili naknadnim stjecanjem novih poslovnih udjela pravnim poslom ili sljedništvom, svaki od tih udjela zadržava samostalnost, tj. postoje kao odvojeni poslovni udjeli. S obzirom na samostalnost svakog od poslovnih udjela i slobodu raspolaganja, imatelj više poslovnih udjela u načelu može lakše raspolagati svakim od tih udjela nego što bi to mogao kada bi se radilo o povećanju nominalne vrijednosti temeljnih uloga na temelju postojećeg poslovnog udjela. Primjerice, može otuđiti samo neki od poslovnih udjela, a i dalje ostati član društva, može zasnovati založno pravo ili pravo plodouživanja na nekom poslovnom udjelu i sl.

Slijedom navedenog, stjecanje novog poslovnog udjela za potrebe oporezivanja, odnosno utvrđivanja obveze poreza na dohodak od kapitala na temelju kapitalnog dobitka, smatra se i stjecanje novog poslovnog udjela uslijed povećanja temeljnog kapitala društva iz rezervi iz dobiti i rezervi kapitala društva i to od trenutka upisa odluke o povećanju tog kapitala u sudski registar. Ako je član društva imatelj više poslovnih udjela istog društva, stečenih u različito vrijeme, kod prodaje pojedinog poslovnog udjela, ako nije posebno specificirano u ugovoru o kupoprodaji koji se poslovni udio prodaje, odnosno ako svi poslovni udjeli nose

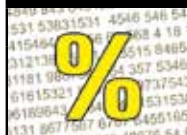


jednaka prava i obveze i jednake su vrijednosti, za utvrđivanje datuma stjecanja (i nabavne cijene) tog udjela koji se otuđuje primjenjuje se FIFO metoda, odnosno metoda »prvi ulaz-prvi izlaz« koja podrazumijeva otuđenje imovine (odnosno poslovnog udjela) prema datumu nabave odnosno prema vremenskom slijedu te se sukladno tome smatra da je najprije prodan onaj poslovni udio koji je najranije stečen.

ZTD ne propisuje posebne odredbe u svezi spajanja ili podjele poslovnih udjela, osim u članku 412. stavku 5., a kojim se propisuju obveze kada spajanjem svih udjela nastaje društvo jedne osobe, odnosno kada društvo jedne osobe podjelom postane društvo s više od jednog člana. Međutim, iz ostalih odredbi ZTD-a je razvidno da spajanjem poslovnih udjela ti udjeli prestaju postojati i nastaje jedan novi i veći poslovni udio. Nominalna vrijednost novog poslovnog udjela koji je nastao spajanjem poslovnih udjela određuje se zbrojem nominalnih iznosa spojenih poslovnih udjela koji su time prestali postojati. Isto tako, kod podjele jednog poslovnog udjela na više novih poslovnih udjela zbroj nominalnih iznosa novih udjela koji nastanu podjelom mora odgovarati nominalnoj svoti podijeljenog poslovnog udjela, koji je tom podjelom prestao postojati.

Međutim, u ovom slučaju za porezne svrhe moguće je primijeniti izuzeće iz članka 67. stavka 4. točke 2. Zakona prema kojem se otuđenjem, a time zapravo ni stjecanjem, ne smatra zamjena udjela u kapitalu trgovačkih društava drugim, pri čemu nema novčanog tijeka i pod uvjetom da je osiguran slijed stjecanja financijske imovine. Budući da se u konkretnom slučaju iz upita spajanjem, odnosno podjelom postojećih poslovnih udjela ne mijenjaju prava i obveze toga člana koji je jedini član društva, znači nema novčanog tijeka i budući da je osiguran slijed stjecanja tih poslovnih udjela i da ne dolazi do promjene temeljnog kapitala, pri spajanju, odnosno podjeli poslovnih udjela ne utvrđuje se dohodak od kapitala temeljem kapitalnih dobitaka. Stoga ako se naknadno otuđe ti poslovni udjeli, kao datum stjecanja smatra se datum prvotnog stjecanja (u ovom slučaju kod osnivanja društva), a ne datum podjele/spajanja.

Kriptovalute - porezni tretman kapitalnih dobitaka po osnovi trgovanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-08/29
Ur.br: 513-07-21-01/18-4
Zagreb, 19.03.2018.

Zbog učestalih upita o načinu utvrđivanja dohotka od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka koje fizičke osobe ostvaruju trgovanjem kriptovalutama, u nastavku dajemo slijedeću uputu:

Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka u Zakonu o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon) uređen je člankom 67. Prema tom članku dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka utvrđuje se kao razlika između ugovorene prodajne cijene, odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti te imovine. Primicima po toj osnovi smatraju se primici od otuđenja financijskih instrumenata i strukturiranih proizvoda, odnosno između ostalog i primici od instrumenata tržišta novca. Kapitalni dobitak je razlika između vrijednosti koju je porezni obveznik uložio na početku trgovanja i koju je zaradio pri dospelju ili prodaji te financijske imovine.

Trgovanje bitcoinima smatra se financijskom transakcijom, sukladno presudi Suda EU-a u predmetu C-264/14, od 22. listopada 2015. te se slijedom prethodno navedenog, na dohodak ostvaren po osnovi trgovanja bitcoinima, kao i svim ostalim kriptovalutama, plaća porez na dohodak po osnovi kapitalnih dobitaka, budući se radi o dobitku po osnovi kupoprodaje te kripto, odnosno virtualne valute, što je ekvivalent

instrumentima tržišta novca. Porez se plaća na razliku između nabavne i prodajne cijene umanjenoj za možebitne troškove trgovanja.

Nadalje, člankom 70. Zakona propisan je način utvrđivanja i plaćanja poreza na dohodak od kapitala te je porezni obveznik – imatelj financijske imovine sam obavezan porez na dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka, obračunati, obustaviti i uplatiti do posljednjeg dana mjeseca veljače tekuće godine za sve kapitalne dobitke ostvarene u prethodnoj godini, umanjene za ostvarene kapitalne gubitke. Porez se plaća po stopi od 12%, a koji se potom uvećava za prirez koji propisuju općine i gradovi. Porez plaćen po osnovi kapitalnih dobitaka smatrat će se konačnim, što znači da se neće uzeti u obzir u godišnjem obračunu poreza na dohodak i da porezni obveznik po toj osnovi neće morati podnijeti godišnju poreznu prijavu, ali ni moći ostvariti povrat, kao ni veću razliku za uplatu.

Što se tiče izvješćivanja i podnošenja propisanih obrazaca Poreznoj upravi, prema članku 78. i 79. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17 i 128/17; dalje u tekstu: Pravilnik), porezni obveznici – imatelji financijske imovine obvezni su dostaviti izvješće JOPPD Poreznoj upravi prema svom prebivalištu ili uobičajenom boravištu do kraja veljače tekuće godine za prethodnu godinu, s danom i oznakom izvješća dana 31. prosinca prethodne godine, u kojem iskazuju ukupno ostvarene kapitalne dobitke u prethodnoj godini umanjene za ostvarene kapitalne gubitke te za pripadajuće troškove koji su naplaćeni na teret poreznog obveznika.

Porezni obveznik koji ostvari dohodak od kapitala izravno iz inozemstva obavezan je, sukladno članku 87. Zakona, radi osiguranja podataka potrebnih za utvrđivanje poreza, ispostavi Porezne uprave nadležnoj prema njegovu prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnijeti prijavu radi upisa u registar obveznika poreza na dohodak na Obrascu RPO.

Važno je napomenuti da se sukladno članku 94. stavku 3. Zakona, kapitalni dobitci oporezuju samo ako je financijska imovina stečena od 1. siječnja 2016. nadalje (i naravno otuđena u roku od 2 godine od dana nabave).

U nastavku odgovori na dodatna pitanja i komentare poreznih obveznika:

- 1) Kako izračunati vrijednost u slučaju da se ne radi o konkretnoj obavljenoj transakciji, odnosno kada se primjerice bitcoin ne prodaje za kune, nego se pretvara u druge kriptovalute ili kada se otpisuje, jer je izgubljena lozinka, ukraden e-novčanik i sl.?

Kod zamjene jedne kriptovalute za drugu ne utvrđuje se dohodak od kapitala, budući da se prema članku 67. stavku 4. točki 2. Zakona otuđenjem ne smatra zamjena vrijednosnih papira s istovrsnim papirima istog izdavatelja pri čemu se ne mijenjaju odnosi među članovima i kapital izdavatelja, kao i zamjena vrijednosnih papira ili udjela u kapitalu trgovačkih društava, odnosno financijskih instrumenata drugim ili drugima vrijednosnim papirima, odnosno financijskim instrumentima te stjecanja vrijednosnih papira, odnosno financijskih instrumenata u slučajevima statusnih promjena pri čemu u svim slučajevima nema novčanog tijeka i pod uvjetom da je osiguran slijed stjecanja financijske imovine. Slijedom navedenog, budući da nema novčanog tijeka, odnosno nije došlo do zamjene kriptovalute za neku od valuta koje su priznate kao zakonsko sredstvo plaćanja, odnosno za koje Hrvatska narodna banka vodi službeni tečaj (tzv. fiat valute), ne utvrđuje se kapitalni dobitak, već se isti utvrđuje tek nakon zamjene kriptovalute za neku od valuta koje su priznate kao zakonsko sredstvo plaćanja (kune, euro, dolari...).

U iznimnim slučajevima, ako se ne može povratiti uložena vrijednost (zbog gubitka lozinke, krađe lozinke i sredstava na e-novčaniku, prevare i sl.) može se po toj osnovi utvrditi kapitalni gubitak.

- 2) Kako izračunati vrijednost bitcoina kada ne postoji centralna banka i tečaj znatno varira te postoje konstantne razlike u tečaju?

Svaka kupnja i prodaja kriptovalute mora biti dokumentirana vjerodostojnim ispravama (primjerice potvrdom on-line platforme (decentralizirane burze, on-line trgovci i sl.) ili potvrdom mjenjačnice preko koje je

izvršena kupnja/prodaja kriptovalute i sl.) te se nabavljena i prodana vrijednost utvrđuju prema tim ispravama. U iznimnim slučajevima, ako se iz vjerodostojnih isprava ne može utvrditi vrijednost bitcoina, odnosno bilo koje druge kriptovalute, tržišna vrijednost se može utvrditi prema prosječnoj vrijednosti pojedine kriptovalute u odnosu na neku od fiat valuta na dan kupnje/prodaje prema podacima o trgovanju s nekih od najvećih burzi kriptovaluta, poput OKEEx-a, Binance-a, Geminija, Krakena, GDAX-a, Coinbase-a i dr.

3) Postoji problem vođenja evidencije prema FIFO metodi, osobito za male transakcije i osobito za one porezne obveznike koji intenzivnije koriste bitcoin kao sredstvo plaćanja.

Kako bi se točno mogla utvrditi vrijednost ostvarenog kapitalnog dobitka i shodno tome pravilno obračunati porez na dohodak, porezni obveznik mora voditi evidenciju o svakoj kupljenoj i prodanoj financijskoj imovini, kako je to propisano člankom 70. stavkom 5. Zakona (prema metodi uzastopnih cijena ili FIFO metodi). Iznimno ako je u jednom danu izvršeno više manjih transakcija iste imovine, tada se može voditi zbirni podatak za taj dan.

4) Postoji problem dokazivanja toka novca, primjerice ako se bitcoin kupuje direktno od druge fizičke osobe ili stječe tzv. rudarenjem te u oba slučaja ne postoji račun niti druga pismena evidencija, a i postoji problem ako je transakcija napravljena preko servisa koji više ne postoje.

U slučaju kupnje kriptovalute direktno od druge fizičke osobe isto mora biti dokumentirano ugovorom ili drugim vjerodostojnim dokumentom u kojem moraju osobito biti istaknuti slijedeći podaci: osobni podaci kupca i prodavatelja, predmet kupnje/prodaje, datum kupnje/prodaje, iznos i cijena te broj jedinica koji se kupuje/prodaje i način plaćanja. Primjerice ulagatelji mogu koristiti web-mjesta kao što su LocalBitcoins gdje mogu naći kupca u svojoj blizini i kupiti bitcoin od njega gotovinom, ali u tom slučaju, kako kupac, tako i prodavatelj, moraju sačuvati potvrdu o obavljenoj kupoprodaji.

„Rudarenje“ je zapravo potvrđivanje i zapisivanje transakcija u glavnu knjigu (eng. General ledger), a kao nagradu „rudar“ dobije određeni iznos bitcoina. U ovom slučaju govorimo o dvije vrste dohotka, najprije, dohodak koji „rudar“ ostvari za svoj rad smatra se drugim dohotkom iz članka 39. Zakona. Ako navedene bitcoine (odnosno bilo koju kriptovalutu) porezni obveznik koristi dalje za špekulativno trgovanje (na burzama, preko on-line trgovaca i sl.) i po toj osnovi ostvari dobitak kod zamjene navedene kriptovalute za neku od službenih fiat valuta, po toj osnovi utvrđuje se dohodak od kapitala i to kao razlika između nabavne vrijednosti (prosječna tržišna vrijednost kriptovalute na dan stjecanja prema podacima burze preko koje trguje, odnosno prema prosječnoj vrijednosti pojedine kriptovalute u odnosu na neku od fiat valuta na dan kupnje/prodaje prema podacima o trgovanju s nekih od najvećih burzi kriptovaluta) i prodajne vrijednosti.

Međutim, potrebno je napomenuti i da ako porezni obveznik „rudarenje“ obavlja kontinuirano i s namjerom stjecanja dohotka u dužem vremenskom razdoblju te mu je to „osnovno zanimanje“, po toj osnovi obvezan je registrirati samostalnu djelatnost i dohodak utvrditi sukladno člancima 30. do 35. Zakona (a može to učiniti i dobrovoljno ako samo povremeno ostvaruje dohodak po toj osnovi).

Slično „rudarenju“, ako fizička osoba stekne određeni iznos kriptovaluta za određenu protučinidbu, primjerice, gledanje oglasa, ispunjavanje anketa, promociju određenih proizvoda na vlastitoj web-stranici ili drugim načinima oglašavanja, po toj osnovi utvrđuje se drugi dohodak ili dohodak od samostalne djelatnosti kako je prethodno navedeno.

U svim prethodno navedenim slučajevima transakciju je potrebno dokazati vjerodostojnom dokumentacijom (ugovorom, odlukom, potvrdom, ispisom prometa na e-novčaniku, odnosno digitalnom novčaniku preko kojeg je izvršena trgovina kriptovaluta, ispisom prometa po kreditnoj ili debitnoj kartici pomoću koje je izvršena kupnja kriptovaluta, odnosno izvršena isplata od prodaje kriptovaluta i sl.).

Nadalje, ako fizička osoba stekne bitcoine, odnosno bilo koju drugu kriptovalutu prodajom svoje osobne imovine, primitak koji pri tome ostvari je neoporeziv sukladno članku 8. stavku 2. točki 4. Zakona i navedena transakcija može se naplatiti u bitcoinima, odnosno bilo kojoj drugoj kriptovaluti ili gotovu novcu, sukladno članku 92. stavku 3. Pravilnika.

Nadalje, ako fizička osoba stekne bitcoine, odnosno bilo koju drugu kriptovalutu putem donacija (primjerice ako fizička osoba upravlja bilo kakvim slobodnim web sadržajem kao što su blog ili jednostavne web aplikacije i stavi svoj javni ključ na stranicu i zamoli za donacije u bitcoinima) isto se smatra neoporezivim primitkom ako su zadovoljeni uvjeti iz članka 8. stavka 2. točke 3. Zakona i članka 4. stavka 5. Pravilnika (ako se vjerodostojnim ispravama može dokazati da su sredstva darovana od fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona i ako se darovi daju iz primitaka od kojih je plaćen porez na dohodak ili iz primitaka koji se ne smatraju dohotkom te ako ta fizička osoba-daroprimatelj ne obavlja samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona; i naravno ako nema protučinidbe za primljene donacije). U protivnom, na navedene primitke je sam porezni obveznik obavezan obračunati i uplatiti predujam poreza na dohodak po osnovi drugog dohotka te doprinose za mirovinsko osiguranje, odnosno dohodak od samostalne djelatnosti ako obavlja samostalnu djelatnost.

5) Kod kriptovaluta stečenih darovanjem, smatra li se kapitalnim dobitkom razlika između vrijednosti koja je poklonjena i vrijednosti koja je zarađena prilikom prodaje te financijske imovine?

Prema članku 67. stavku 9. Zakona ako se financijska imovina stečena darovanjem tuđi u roku od dvije godine od dana nabave darovatelja, otuđitelju (daroprimatelju) utvrđuje se dohodak od kapitala na način iz stavka 1. toga članka Zakona, te se u tome slučaju danom nabave financijske imovine za otuđitelja (daroprimatelja) smatra dan nabave pravnog prednika (darovatelja).

Slijedom navedenog, kapitalni dobitak utvrđuje se kao razlika između ugovorene prodajne cijene, odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti. Pri tome, nabavna vrijednost bi trebala biti vrijednost utvrđena na dan nabave darovatelja. Iznimno, ako se ne zna dan nabave darovatelja, kao ni vrijednost kriptovalute na dan nabave darovatelja, a niti se isto može dokazati vjerodostojnom dokumentacijom, dan nabave, kao i nabavna vrijednost računa se prema tržišnoj vrijednosti stečenih kriptovaluta na dan darovanja.

6) Koja dokumentacija je potrebna kako bi dokazali da su kriptovalute poklonjene?

Ugovor o darovanju, potvrda o uplati ili bilo koji drugi ekvivalentni dokument iz kojeg se nedvojbeno mogu utvrditi barem slijedeći podaci: osobni podaci darovatelja i daroprimatelja, datum darovanja, datum stjecanja od strane darovatelja te vrijednost financijske imovine na dan stjecanja od strane darovatelja, vrijednost (broj jedinica i tržišna vrijednost) koja se daruje, potpis i dr.

7) Koja dokumentacija je potrebna za dokazivanje da se isplaćena sredstva ne odnose na ulaganje koje nije otuđeno u roku od dvije godine od dana nabave?

Vjerodostojna dokumentacija detaljnije je objašnjena pod točkama 2. i 4. ovog teksta.

8) Ako su kriptovalute stečene darovanjem od srodnika u prvoj liniji, je li potrebno podnijeti poreznu prijavu?

Ako fizička osoba stekne kriptovalute darovanjem isto se smatra neoporezivim primitkom ako su zadovoljeni uvjeti iz članka 8. stavka 2. točke 3. Zakona i članka 4. stavka 5. Pravilnika (ako se vjerodostojnim ispravama može dokazati da su kriptovalute darovane od fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona i ako se darovi daju iz primitaka od kojih je plaćen porez na dohodak ili iz primitaka koji se ne smatraju dohotkom te ako ta fizička osoba-daroprimatelj ne obavlja samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona; i naravno ako



nema protučinidbe za primljena darovanja). U protivnom, na navedene primitke je sam porezni obveznik-daroprimatelj obavezan obračunati i uplatiti predujam poreza na dohodak po osnovi drugog dohotka te doprinose za mirovinsko osiguranje, odnosno dohodak od samostalne djelatnosti ako obavlja samostalnu djelatnost i darovanje je vezano uz njegovu samostalnu djelatnost.

Ako se darovanje smatra neoporezivim primitkom, tada nije potrebno podnositi godišnju poreznu prijavu, a niti Obrazac JOPPD, ali je daroprimatelj obavezan voditi evidenciju i na taj način stečene financijske imovine, a radi pravilnog obračuna poreza na dohodak od kapitala, odnosno utvrđivanja porezne obveze kod eventualne prodaje darovane financijske imovine, potrebno je čuvati dokument o stjecanju financijske imovine od strane darovatelja.

Ako se darovanje smatra drugim dohotkom, tada je daroprimatelj obavezan o tome izvijestiti Poreznu upravu putem JOPPD obrasca u roku od 30 dana od dana naplate primitka i nije obavezan podnijeti godišnju poreznu prijavu.

Ako daroprimatelj obavlja samostalnu djelatnost i darovanje je vezano uz njegovu samostalnu djelatnost, tada se darovane kriptovalute smatraju primitkom od kojih se utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti i po toj je osnovi daroprimatelj obavezan podnijeti godišnju poreznu prijavu.

9) Kako treba ispuniti JOPPD obrazac, odnosno u koju kategoriju spadaju kriptovalute?

Kapitalni dobitak po osnovi trgovanja kriptovalutama spada u kategoriju dohotka od kapitala te se u nastavku daje primjer ispunjavanja JOPPD obrasca:

Primjer:

Porezni obveznik Ivo Ivić, OIB: 1111111111, iz Zagreba, Ilica 1, ostvario je u 2017. kapitalni dobitak po osnovi trgovine bitcoinom u iznosu 255.920,80 USD, odnosno 1.922.898,80 kn. Porezni obveznik je vodio evidenciju kupnje i prodaje financijske imovine po metodi FIFO:

Porezni obveznik:	Ivo Ivić	OIB:	1111111111	Adresa:	Ilica 1, Zagreb				
Evidencija o stečenoj i otuđenoj financijskoj imovini									
R. br.	Finan. imovina	Datum	Opis trans.	Iznos po jedinici	Količina	Ukupna vrijednost	Nabavna vrijednost otuđene imovine	Troškovi	Dobitak/gubitak (neto)
1.	Bitcoin	29.9.2016.	Kupnja	605,15\$	10	6.051,50\$	-	470,00\$	-
		17.12.2017.	Prodaja	10.717,48\$	10	107.174,80\$	6.051,50\$		100.653,30\$
2.	Bitcoin	11.8.2017.	Kupnja	3.540,89\$	10	35.408,90\$	-	354,00\$	-
		1.12.2017.	Prodaja	19.296,00\$	10	192.960,00\$	35.408,90\$	1.929,60\$	155.267,50\$

Porezni obveznik je dužan do 28.2.2018. nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom prebivalištu/uobičajenom boravištu podnijeti Obrazac JOPPD za ostvareni kapitalni dobitak.

10) Koji je rok za prijavu poreza, odnosno treba li se ispuniti obrazac odmah čim novac od prodanih kriptovaluta sjedne na račun?

Porezni obveznici za ostvareni dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom prebivalištu/uobičajenom boravištu podnose zbirno godišnje izvješće za sve kapitalne dobitke ostvarene u tijeku jednog poreznog razdoblja (kalendarske godine) na Obrascu JOPPD, najkasnije do kraja veljače tekuće godine za primitke ostvarene u prethodnoj godini.

11) Kako se oporezuje zamjena kriptovaluta? Primjerice nakon kupnje bitcoina, zamijene se za ethereume i naknadno prodaju. Plaća li se porez na cijelu cijenu ethereuma ili na razliku kupljene i prodajne cijene?

U točki 1. ovog teksta je pojašnjeno da se ne oporezuje zamjena kriptovaluta. Porez na dohodak plaća se na kapitalni dobitak, koji, pojednostavljeno rečeno, predstavlja razliku između uloženog i povrata na uloženo. Kod zamjene kriptovalute, kapitalni dobitak se utvrđuje kao razlika između nabavne vrijednosti prilikom zamjene neke od fiat valuta za kriptovalutu i prodajne vrijednosti kod zamjene kriptovalute za neku od fiat valuta.

Primjerice, porezni obveznik kupi 10 bitcoina po cijeni od 600,00 USD po jedinici (znači da je uložio ukupno 6.000,00 USD). Nakon nekog vremena zamijeni tih 10 jedinica bitcoina za 118 jedinica ethereuma. Za nekoliko mjeseci proda svih 118 jedinica ethereuma za 300,00 USD po jedinici te je ukupno ostvario 35.400,00 USD. To znači da je ostvario kapitalni dobitak od trgovanja kriptovalutama u iznosu 29.400,00 USD. U slučaju da porezni obveznik proda samo dio ethereuma (primjerice 50 jedinica), tada se kao nabavna vrijednost računa razmjerni dio vrijednosti bitcoina po kojoj je izvršio zamjenu kriptovaluta (u ovom slučaju to bi bila vrijednost za 4 bitcoina).

12) Plaća li se porez na dohodak na samo posjedovanje kriptovalute?

Ne. Kapitalni dobitak (ili gubitak) se utvrđuje samo nakon otuđenja te kriptovalute.

Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046

01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)



Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.

Porezni tretman isplata iz stečajne mase



Prilikom isplata iz stečajne mase fizičkim osobama vlasnicima zatvorenih obrta, kao i fizičkim osobama pravnim slijednicima likvidiranih trgovačkih društava čija su društva odnosno obrti bili vjerovnici u stečajnom postupku, potrebno je obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na drugi dohodak

Stečajni upravitelj iz Dubrovnika postavio je upit u svezi poreznog tretmana isplata iz stečajne mase vlasnicima obrta kojima je 2001. tražbina priznata (stečaj je otvoren 2001., a zaključen 2004.), a podobna za isplatu 2013. nakon pravomoćno završenog sudskog spora u korist stečajne mase s time da obrti više nisu aktivni u trenutku isplate, jer su vjerovnici obrte kroz protekle godine zatvorili. Isto pitanje se odnosi i na trgovačka društva koja su likvidirana i pravni slijednici tih društava su njihovi vlasnici. Nadalje, postavlja se pitanje poreznog tretmana isplate iz stečajne mase dužniku koji je brisan iz sudskog registra, a isplata se izvršava nakon što su podmireni svi vjerovnici te je preostalo novčanih sredstava i za bivšeg vlasnika brisanog društva. Temeljem navedenoga, odgovaramo u nastavku.

Članak 195. Stečajnog zakona (Narodne novine, br. 44/96, 29/99, 129/00, 123/03, 82/06, 116/10, 25/12, 133/12 i 45/13) propisuje da ako se pri završnoj diobi mogu u punoj visini namiriti tražbine svih stečajnih vjerovnika, stečajni upravitelj će preostali višak predati dužniku pojedincu. Ako je dužnik pravna osoba, upravitelj će svakoj osobi koja ima udjela u dužniku dati onaj dio viška, na koji bi imala pravo u slučaju likvidacije izvan stečajnog postupka.

Sukladno navedenoj zakonskoj odredbi, ukoliko su ispunjene pretpostavke iz članka 195. Stečajnog zakona, odnosno, ukoliko su namireni svi vjerovnici stečajnog postupka, moguće je preostali višak predati dužniku uz primjenu zakonskih odredbi, a koje se odnose na likvidacijski postupak.

Postupanje stečajnog upravitelja po zaključenju stečajnog postupka, a radi naknadne diobe, propisano je člancima 199. i 201. Stečajnog zakona, kojima je određeno kako će stečajni sudac odrediti nastavak postupka radi naknadne diobe, te stečajni upravitelj iznos dobiven po unovčenju naknadno pronađene stečajne mase mora podijeliti prema završnom popisu vjerovnicima stečajnog postupka. Sukladno članku 151. Stečajnog zakona, stečajni upravitelj dužan je sastaviti popis svih dužnikovih vjerovnika za koje je saznao iz knjiga i poslovne dokumentacije dužnika, iz drugih podataka dužnika, prijava njihovih tražbina ili na koji drugi način.

Sukladno navedenim zakonskim odredbama, stečajni upravitelj bi trebao predložiti stečajnom sucu nastavak stečajnog postupka radi naknadne diobe, te pozvati vjerovnike sa popisa vjerovnika koji je sastavio te položio u pisarnici stečajnog suda, a koji su ostali nenamireni u prijašnjim diobama. Vezano za isplate stečajne mase vjerovnicima stečajnog dužnika koji su prestali postojati, stečajnog upravitelja upućujemo na Ministarstvo pravosuđa koje je nositelj Stečajnog zakona te je ovlašteno tumačiti odredbe navedenoga zakona.

Člankom 30. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH - 120/13, 125/13, 148/13, Odluka USRH - 83/14 i 143/14; dalje u tekstu: Zakon) propisano je da se dohotkom od kapitala smatraju primici po osnovi kamata, izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti

tekućeg razdoblja, kapitalni dobiti i udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijom kupnjom vlastitih dionica, a koji su ostvareni u poreznom razdoblju. Prema stavku 11. istoga članka Zakona, dohotkom od kapitala smatraju se i primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu. U skladu s člankom 51. stavkom 4. i 7. Zakona, predujam poreza na dohodak po osnovi primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu iz članka 30. stavka 11. Zakona, plaća se po odbitku, po stopi od 12%, bez priznavanja osobnog odbitka. Isplati-telji primitaka i sam porezni obveznik obvezni su za primitke od kojih se utvrđuje dohodak od kapitala i za uplaćeni porez na dohodak dostaviti Poreznoj upravi propisano izvješće.

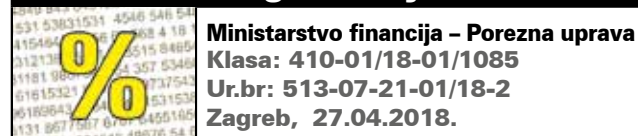
Slijedom navedenoga, ukoliko je stečajni upravitelj u predmetnom postupku izvršio sve svoje obveze u skladu s odredbama Stečajnog zakona, novčana isplata iz preostale stečajne mase, fizičkim osobama vlasnicima zatvorenih obrta, kao i fizičkim osobama pravnim slijednicima likvidiranih trgovačkih društava, a koji su bili dužnici u stečajnom postupku, smatra se dohotkom od kapitala za koji se predujam obračunava i plaća prema članku 51. stavku 7. Zakona, a prema kojemu obvezu uplate predujma poreza na dohodak preuzima sam primatelj dohotka ukoliko to ne izvrši isplati-telj odnosno stečajni upravitelj.

Prema članku 32. stavku 3. točki 11. Zakona, drugim dohotkom se smatraju i svi ostali posebno navedeni primici u tom stavku koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe i drugi isplati-telji i davatelji. U skladu s člankom 48. stavcima 1., 2. i 4. Zakona, predujam poreza na dohodak od drugog dohotka, prema članku 32. stavku 1. Zakona, plaća se po odbitku, po stopi od 25% bez priznavanja osobnog odbitka. Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka, obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplati-telji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom. Isplati-telji primitaka i sam porezni obveznik obvezni su za primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak i uplaćeni porez na dohodak dostavljati Poreznoj upravi propisano izvješće.

Sukladno tome, ukoliko je stečajni upravitelj u predmetnom postupku izvršio sve svoje obveze u skladu s odredbama Stečajnog zakona, prilikom isplata iz stečajne mase fizičkim osobama vlasnicima zatvorenih obrta, kao i fizičkim osobama pravnim slijednicima likvidiranih trgovačkih društava čija su društva odnosno obrti bili vjerovnici u stečajnom postupku, potrebno je primijeniti navedene odredbe Zakona koje se odnose na obračun, obustavu i uplatu predujma poreza na dohodak od drugog dohotka prema članku 48. stavcima 1., 2. i 4. Zakona.

IX. Drugi dohodak

Obrazovanje i izobrazba vezani uz obavljanje djelatnosti neprofitne organizacije



Zaprimili smo upit u svezi poreznog tretmana troškova obrazovanja i izobrazbe koje Hrvatska liječnička komora (dalje u tekstu: HLK) kao neprofitna, samostalna, neovisna i strukovna organizacija liječnika koja štiti prava i zastupa interese liječnika nadoknađuje svojim članovima, a koja u okviru svojih djelatnosti između ostalog, sukladno člancima 7. i 27. Statuta HLK-a (Narodne novine, broj 16/16) brine za postizanje i održavanje stručne osposobljenosti (edukacije) svojih članova. U istom se, između ostalog, navodi kako je komora s time u svezi, javnim natječajem raspisanim dana 15. ožujka 2018. (a okončanim dana 06. travnja 2018.) pozvala svoje članove - bolničke liječnike da se prijave za dodjelu novčanih sredstava za njihovo inozemno stručno usavršavanje te da su natječajem propisani nužni uvjeti koje svaki kandidat mora ispuniti, a kako bi ostvario pravo na dodjelu novčanih sredstava. Također u upitu



se navodi da je novčana sredstva HLK osigurala isključivo iz vlastitih sredstava i da bi kandidat bio obavezan HLK - u dostaviti sve račune i potvrde iz kojih bi jasno i nedvojbeno bilo vidljivo koliki su bili stvarni troškovi koje je on uplatio na ime troškova obrazovanja i izobrazbe. Slijedom navedenog, odgovaramo u nastavku:

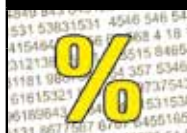
Člankom 39. stavkom 3. točkom 5. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16) propisano je da se primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak smatraju primici u naravi -korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti prema članku 21. stavku 3. toga Zakona, a koje davatelji tih primitaka daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici i osobe koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona.

Člankom 54. stavkom 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 10/17 i 128/17) propisano je da se primici u naravi iz članka 39. stavka 3. točke 5. Zakona koje davatelji daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici u radnom odnosu odnosno osobe koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona, smatraju primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak. Stavkom 3. toga članka, propisano je da se primicima u naravi iz stavka 1. toga članka ne smatraju primici koje neprofitne organizacije omogućuju svim svojim članovima pod istim uvjetima, a vezani su uz obavljanje djelatnosti neprofitne organizacije odnosno ispunjavanju svrhe postojanja neprofitne organizacije, osobito: posebna radna ili svečana odjeća obilježena nazivom ili znakom neprofitne organizacije, u skladu s posebnim propisima o zaštiti na radu ili prema statutu neprofitne organizacije, obvezni liječnički pregledi prema posebnim propisima, sistematski kontrolni liječnički pregledi, obrazovanje i izobrazba koje su u svezi s djelatnosti neprofitne organizacije.

Slijedom navedenog, ako HLK kao neprofitna organizacija, omogućuje odnosno podmiruje fizičkim osobama - svojim članovima pod istim uvjetima troškove obrazovanja i izobrazbe, a koji su u svezi djelatnosti HLK-a odnosno omogućuje svojim članovima primitke koji su vezani uz obavljanje djelatnosti neprofitne organizacije odnosno ispunjavanje svrhe postojanja neprofitne organizacije sukladno Statutu HLK-a, tako isplaćeni primci ne smatraju se oporezivim primicima uz uvjet da su osigurane vjerodostojne isprave iz kojih se nedvojbeno može utvrditi da se radi o stvarno nastalim troškovima odnosno da su novčana sredstva u cijelosti iskorištena za svrhe obrazovanja i izobrazbe koje su u svezi s djelatnosti neprofitne organizacije (HLK-a).

X. Dostavljanje izvješća i druge obveze

OPG - prijava o prestanku obavljanja djelatnosti



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/18-01/417
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 17.04.2018.

Zaprimili smo Vaš upit vezan za postupanje prilikom odjave djelatnost poljoprivrede i šumarstva fizičke osobe, nositelja OPG-a koji je prijavljen u registar poreznih obveznika. Nastavno odgovaramo.

Prema članku 87. stavku 2. točki 1. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon) porezni obveznici, odnosno njihovi opunomoćenici dužni su ispostaviti Porezne uprave nadležnoj prema njihovu prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnijeti prijavu radi upisa u registar obveznika poreza na dohodak, između ostaloga, i za dohodak ostvaren od djelatnosti poljoprivrede i šumarstva sukladno članku 29. stavku 3. Zakona.

Također, istim člankom 87. stavkom 5. Zakona, propisano je da su porezni obveznici dužni pri prestanku obavljanja samostalne djelatnosti i/ili prestanku ostvarivanja dohotka iz inozemstva i/ili prelasku s utvrđivanja paušalnog dohotka prema članku 82. Zakona na utvrđivanje dohotka

od samostalne djelatnosti na temelju propisanih poslovnih knjiga i/ili prestanku utvrđivanja dohotka od imovine i drugog dohotka na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga, obvezni podnijeti prijavu o prestanku obavljanja djelatnosti, prestanku utvrđivanja dohotka na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga i prestanku ostvarivanja dohotka nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Prijava u registar poreznih obveznika – obrazac RPO, prema članku 93. stavcima 2. i 3. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17 i 128/17) sadržava:

- 1) podatak o ispostavi Porezne uprave nadležnoj za poreznog obveznika
- 2) osobne podatke poreznog obveznika – ime i prezime, ime roditelja, osobni identifikacijski broj, mjesto prebivališta ili uobičajenog boravišta i adresu
- 3) razloge upisa u registar odnosno brisanja iz registra poreznih obveznika
- 4) podatke o opunomoćeniku/zastupniku – ime i prezime ili naziv, osobni identifikacijski broj, mjesto sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta i adresu
- 5) napomene poreznog obveznika i
- 6) potpis poreznog obveznika ili opunomoćenika.

Uz navedene podatke, porezni obveznici s dohotkom od samostalne djelatnosti (obrt, slobodna zanimanja, poljoprivrede i šumarstvo) i drugih djelatnosti koje se oporezuju kao obrtnička djelatnost obvezni su u prilogu dati i ove podatke:

- 1) o djelatnosti – naziv i vrsta djelatnosti, šifra djelatnosti, adresa obavljanja djelatnosti, nadnevak početka odnosno prestanka obavljanja djelatnosti
- 2) o osobama s kojima zajednički ostvaruju dohodak – imena i prezimena, osobni identifikacijski brojevi, adrese prebivališta ili uobičajenog boravišta, nadležna ispostava Porezne uprave i udjeli u ostvarivanju zajedničkog dohotka
- 3) o predviđenom iznosu dohotka u godini u kojoj su počeli ostvarivati dohodak
- 4) o predviđenom broju radnika u tekućoj godini
- 5) o poslovnim jedinicama – naziv i adresa poslovnih jedinica (radnji, obrta i drugih oblika samostalne djelatnosti), nadležna ispostava Porezne uprave, naziv i šifra djelatnosti
- 6) o osobi/tvrtki koja vodi poslovne knjige – ime i prezime odnosno naziv tvrtke, mjesto prebivališta ili uobičajenog boravišta, odnosno sjedišta, ulica i kućni broj i osobni identifikacijski broj, odnosno osobni identifikacijski broj društva.

Navedenim člankom 29. stavkom 3. Zakona, propisano je da djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje prirodnih bogatstva zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici poreza na dodanu vrijednost prema posebnom zakonu ili ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 80.500,00 kuna.

S obzirom da prijava u registar poreznih obveznika – obrazac RPO, sadrži, između ostaloga i razloge brisanja iz registra poreznih obveznika te obvezu dostave priloga na temelju kojih se dokazuju razlozi brisanja iz registra poreznih obveznika, porezni obveznik je obavezan uz obrazac RPO, dostaviti i evidenciju o prometu – obrazac KPR te izvješće o paušalnom dohotku od samostalnih djelatnosti - obrazac PO-SD, ako porez na dohodak plaća u paušalnom iznosu te poslovne knjige i evidencije prema odredbama članka 34. Zakona, ako porez na dohodak plaća prema utvrđenom dohotku na temelju poslovnih knjiga sukladno člancima 30. - 35. Zakona, na temelju kojih će nadležna ispostava utvrditi ostvaruje li porezni obveznik uvjete za brisanje iz registra poreznih obveznika.

Prema navedenom, porezni obveznik koji obavlja djelatnost poljoprivrede i šumarstva, a koji više ne ispunjava uvjete propisane za ob-



veznika poreza na dohodak, može zatražiti odjavom iz registra poreznih obveznika, prestanak plaćanja poreza na dohodak uz prilaganje navedenih priloga pri čemu, može i dalje nastaviti obavljati djelatnost poljoprivrede i šumarstva fizičke osobe ako to želi bez obveze plaćanja poreza na dohodak, ukoliko nadležna ispostava Porezne uprave utvrdi da nije obvezan plaćati porez na dohodak po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva.

Prijava u registar poreznih obveznika – Obrazac RPO, dostavlja se u roku od osam dana od dana početka obavljanja djelatnosti, od dana dostavljanja pisanog zahtjeva za prelazak na utvrđivanje paušalnog dohotka ili prelaska na oporezivanje po odbitku, odnosno početka ostvarivanja primitaka, te u istom roku, dostavlja se radi prestanka obavljanja djelatnosti, prestanka utvrđivanja dohotka na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga i prestanka ostvarivanja dohotka.

XI. Ostalo

Porezni tretman potpora koje poslodavac isplaćuje radnicima zbog otklanjanja štete potresa



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/20-01/776
Ur.br: 513-07-21-01-20-2
Zagreb, 31.03.2020.

Primicima od nesamostalnog rada ne smatraju primici po osnovi potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog prirodne katastrofe koju je proglasio Grad Zagreb pod uvjetom da su omogućeni svim radnicima koji su pretrpjeli štetu

U svezi postavljenog upita poreznog obveznika o poreznom tretmanu primitaka koje poslodavac želi isplatiti svojim djelatnicima zbog posljedica potresa na području Grada Zagreba, a temeljem proglašene prirodne nepogode od strane Grada Zagreba, odgovaramo u nastavku:

Člankom 8. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19 i 32/20) propisano je da se dohotkom ne smatraju ni primici po posebnim propisima, uz ostalo ni potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog elementarnih nepogoda, osim ako su u svezi s ostvarivanjem oporezivog dohotka iz članka 5. stavka 2. toga Zakona.

Primici koji su u svezi s ostvarivanjem oporezivog dohotka i ako se ne isplaćuju po posebnim propisima, smatraju se u skladu s člankom 4. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, 10/17, 128/17, 106/18, 1/19, 80/19 i 1/20; u daljnjem tekstu Pravilnik) oporezivim dohotkom, pa se tako sukladno navedenoj odredbi Pravilnika i primici po osnovi potpora zbog uništenja i oštećenja imovine zbog elementarnih nepogoda iz članka 8. stavka 2. točke 1. podtočke e) Zakona koje poslodavac i isplatiatelj primitaka od nesamostalnog rada isplaćuje radniku i osobi koja kod njega ostvaruje primitke od nesamostalnog rada iz članka 21. Zakona, smatraju primicima od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada prema članku 20. Zakona, osim primitaka po osnovi potpora zbog uništenja i oštećenja imovine zbog prirodne katastrofe koju je proglasila Vlada Republike Hrvatske pod uvjetom da su omogućeni svim radnicima koji su pretrpjeli štetu.

Nadalje, Zakonom o ublažavanju i uklanjanju posljedica prirodnih nepogoda (Narodne novine 16/19) uređuju se kriteriji i ovlasti za proglašenje prirodne nepogode, procjena štete od prirodne nepogode, dodjela pomoći za ublažavanje i djelomično uklanjanje posljedica prirodnih nepogoda nastalih na području Republike Hrvatske. Sukladno članku 23. navedenog Zakona odluku o proglašenju prirodne nepogode za jedinice lokalne samouprave na području županije donosi župan na prijedlog

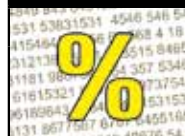
općinskog načelnika odnosno gradonačelnika, na području županije donosi župan, te za područje Grada Zagreba donosi gradonačelnik Grada Zagreba, u slučaju ispunjenja uvjeta iz članka 3. stavka 4. ovoga Zakona.

U skladu s odredbama istoga Zakona Vlada Republike Hrvatske donosi odluku o proglašenju prirodne nepogode na području dviju ili više županija, Grada Zagreba ili na cijelom području Republike Hrvatske i to prema vlastitoj prosudbi.

Primjenjujući ranije propisanu odredbu članka 4. Pravilnika temeljem koje se primicima od nesamostalnog rada iznimno ne smatraju primici po osnovi potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog prirodne katastrofe koju je proglasila Vlada RH pod uvjetom da su primici omogućeni svim radnicima koji su pretrpjeli štetu, a s obzirom na novo propisane odredbe Zakona o ublažavanju i uklanjanju posljedica prirodnih nepogoda koje propisuju tko i pod kojim uvjetima proglašava prirodne nepogode, između navedenih i Grad Zagreb, mišljenja smo kako se primicima od nesamostalnog rada iznimno ne smatraju primici po osnovi potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog prirodne katastrofe koju je proglasio Grad Zagreb pod uvjetom da su omogućeni svim radnicima koji su pretrpjeli štetu.

XII. Paušalno oporezivanje

Utvrđivanje paušalnog dohotka i paušalnog poreza na dohodak te dohotka od imovine prema rješenju Porezne uprave (za rezidente)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/17-01/838
Ur.br: 513-07-21-01/17-1
Zagreb, 24.04.2017.

Vezano uz način utvrđivanja paušalnog dohotka ostvarenog od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, paušalnog dohotka od obavljanja samostalne djelatnosti obrta i djelatnosti poljoprivrede i šumarstva, odnosno paušalnog poreza po toj osnovi te dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja ili zakupa nekretnina i pokretnina, kada uz tu djelatnost porezni obveznici-rezidenti obavljaju i neku drugu samostalnu djelatnost, odnosno ostvaruju dohodak iz nekog drugog izvora po osnovi kojeg su obveznici poreza na dodanu vrijednost, prema Zakonu o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16; dalje u tekstu: Zakon) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2017. godine, donosimo slijedeću uputu.

I. Paušalni dohodak od iznajmljivanja i dohodak od imovine po osnovi iznajmljivanja ili zakupa

Sukladno članku 57. stavku 2. Zakona, porez na dohodak ostvaren od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, utvrđuje se u paušalnom iznosu pod uvjetima i na način propisan člancima 61. i 82. Zakona te Pravilnika o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza (Narodne novine, broj 1/17) kojim se dalje propisuju bitne odredbe za provedbu paušalnog oporezivanja.

Prema navedenim člancima Zakona i prema navedenom Pravilniku, dohodak u paušalnom iznosu po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova može se utvrđivati samo pod slijedećim uvjetima, koji moraju biti kumulativno ispunjeni:

- da porezni obveznik-rezident nije po osnovi iznajmljivanja obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 115/16; dalje u tekstu: Zakon o PDV-u),



- da porezni obveznik-rezident ima odobrenje nadležnog ureda za pružanje usluga građana u domaćinstvu u skladu s odredbama zakona kojima se uređuje ugostiteljska djelatnost i
- da porezni obveznik-rezident iznajmljuje putnicima i turistima stanove, sobe i postelje, kojih je vlasnik, najviše do 20 postelja odnosno kreveta, i/ili da organizira kamp na svojem zemljištu najviše do 10 smještajnih jedinica, odnosno do 30 gostiju istodobno.

Porezni obveznici-rezidenti koji ne ostvaruju sve navedene uvjete, a ostvaruju dohodak od imovine po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova, dohodak i porez na dohodak utvrđuju sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti.

U slučajevima kada porezni obveznik-rezident obavlja obrtničku djelatnost i obveznik je poreza na dodanu vrijednost (dalje u tekstu: PDV) te uz tu djelatnost započne obavljati i djelatnost iznajmljivanja apartmana, poduzetničkom djelatnosti u smislu odredbi Zakona o PDV-u smatra se njegova ukupna djelatnost (osnovna djelatnost i druga povremena djelatnost koju samostalno obavlja) te je obveznik PDV-a za sve isporuke u okviru svoje ukupne poduzetničke djelatnosti (u ovom primjeru po osnovi obrtničke djelatnosti i po osnovi iznajmljivanja apartmana).

Međutim, za razliku od PDV-a, porez na dohodak ne mora se utvrđivati na jednak način u slučajevima kada porezni obveznik-rezident dohodak ostvaruje iz više izvora, odnosno djelatnosti. Naime, uvjet „da nije po osnovi iznajmljivanja obveznik PDV-a“ treba usko tumačiti i ako su ostali prethodno navedeni uvjeti zadovoljeni, porezni obveznik može plaćati paušalni porez po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova sve dok mu primici od dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja ne pređu iznos propisan za obvezni upis u registar obveznika PDV-a ili dok po toj osnovi ne postane obveznik PDV-a svojom voljom (ako ostvaruje dohodak iz više izvora i PDV plaća na sve svoje isporuke u okviru gospodarske djelatnosti, smatrat će se da nije po osnovi iznajmljivanja postao obveznikom PDV-a svojom voljom, odnosno u tom slučaju će se uzeti u obzir samo uvjet praga za utvrđivanje može li i dalje plaćati paušalni porez na dohodak).

Slijedom navedenog, moguće su slijedeće situacije:

- porezni obveznik-rezident obavlja samostalnu obrtničku djelatnost temeljem koje dohodak utvrđuje po osnovi poslovnih knjiga i obveznik je PDV-a. Uz tu djelatnost započne ostvarivati dohodak po osnovi iznajmljivanja apartmana turistima. Na sve isporuke dužan je obračunati i PDV (i na isporuke u okviru obrtničke djelatnosti i od djelatnosti iznajmljivanja), međutim, dohodak od iznajmljivanja može utvrđivati u paušalnom iznosu i po toj osnovi plaćati paušalni porez, sve dok mu ukupni primici od iznajmljivanja ne pređu iznos propisan za upis u registar obveznika PDV-a,
- porezni obveznik-rezident obavlja samostalnu obrtničku djelatnost temeljem koje dohodak utvrđuje po osnovi poslovnih knjiga i uz to ostvaruje dohodak po osnovi iznajmljivanja apartmana turistima, na koji plaća paušalni porez. Nije obveznik PDV-a. U 2017. ostvario je primitke od obavljanja samostalne obrtničke djelatnosti u iznosu 220.000,00 kn i primitke po osnovi iznajmljivanja apartmana turistima u iznosu 100.000,00 kn. Obzirom da je u 2017. godini ostvario ukupne isporuke u iznosu većem od propisanog iznosa za upis u registar obveznika PDV-a, obvezan je u skladu s člankom 90. Zakona o PDV-u te člankom 186. stavkom 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 1/17, dalje u tekstu: Pravilnik o PDV-u) upisati se u registar obveznika PDV-a te od 1. siječnja 2018. na sve isporuke koje obavi obračunati PDV (i na isporuke u okviru obrtničke djelatnosti i od djelatnosti iznajmljivanja). Međutim, dohodak od iznajmljivanja može i dalje utvrđivati u paušalnom iznosu i po toj osnovi plaćati paušalni porez, sve dok mu ukupni primici od iznajmljivanja ne pređu iznos propisan za upis u registar obveznika PDV-a,

- porezni obveznik-rezident obavlja samostalnu obrtničku djelatnost temeljem koje dohodak utvrđuje po osnovi poslovnih knjiga i uz to ostvaruje dohodak po osnovi iznajmljivanja apartmana turistima, na koji plaća paušalni porez. Nije obveznik PDV-a. U 2017. ostvario je primitke od obavljanja samostalne obrtničke djelatnosti u iznosu 50.000,00 kn i primitke po osnovi iznajmljivanja apartmana turistima u iznosu 310.000,00 kn. Obzirom da je u 2017. godini ostvario ukupne isporuke u iznosu većem od propisanog iznosa za upis u registar obveznika PDV-a, obvezan je upisati se u registar obveznika PDV-a te od 1. siječnja 2018. na sve isporuke koje obavi obračunati PDV (i na isporuke u okviru obrtničke djelatnosti i od djelatnosti iznajmljivanja), a dohodak od iznajmljivanja ne može više utvrđivati u paušalnom iznosu i po toj osnovi plaćati paušalni porez, već i dohodak i porez na dohodak od iznajmljivanja mora utvrđivati sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti.

Na isti način primjenjuje se i članak 61. Zakona u slučaju kada porezni obveznik-rezident ostvaruje dohodak od imovine po osnovi iznajmljivanja ili zakupa nekretnina i pokretnina. Naime, sukladno tom članku Zakona, porezni obveznik koji dohodak od imovine ostvaruje izdavanjem u najam ili zakup nekretnina i pokretnina, a obveznik je po toj osnovi PDV-a ili po osnovi obavljenih usluga od te imovine, koje su oslobođene plaćanja PDV-a u poreznom razdoblju ostvaruje ukupne primitke veće od iznosa propisanog za obvezni upis u registar obveznika PDV-a, utvrđuje dohodak od imovine u skladu s člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti.

Stoga, primjerice, ako porezni obveznik-rezident uz dohodak od imovine po osnovi najma stambenog prostora (na koji porez na dohodak plaća prema rješenju Porezne uprave sukladno članku 57. stavku 1. i članku 62. stavku 1. Zakona), ostvaruje i dohodak od samostalne obrtničke djelatnosti (po osnovi koje dohodak utvrđuje sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti) te nije obveznik PDV-a, može porez na dohodak od imovine po osnovi najma stambenog prostora plaćati prema rješenju Porezne uprave sukladno članku 57. stavku 1. i članku 62. stavku 1. Zakona sve dok mu primici od dohotka od imovine po osnovi iznajmljivanja ne pređu iznos propisan za obvezni upis u registar obveznika PDV-a, neovisno o tome što će možebitno u idućem poreznom razdoblju postati obveznik PDV-a, jer će mu primici od obrtničke djelatnosti biti veći od iznosa propisanog za obvezni upis u registar obveznika PDV-a. Također, ako uz dohodak od samostalne obrtničke djelatnosti (po osnovi koje dohodak utvrđuje sukladno člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti te je za tu djelatnost obveznik PDV-a), započne ostvarivati dohodak od imovine po osnovi zakupa poslovnog prostora, može porez na dohodak od imovine po osnovi zakupa plaćati prema rješenju Porezne uprave sukladno članku 57. stavku 1. i članku 62. stavku 1. Zakona sve dok mu primici od dohotka od imovine po osnovi zakupa ne pređu iznos propisan za obvezni upis u registar obveznika PDV-a, iako će PDV obračunati za sve isporuke u okviru svoje ukupne poduzetničke djelatnosti (u ovom primjeru po osnovi obrtničke djelatnosti i po osnovi zakupa poslovnog prostora).

Nadalje, prema članku 55. Zakona, porezni obveznik koji ostvari dohodak od imovine može i na vlastiti zahtjev tako ostvaren dohodak utvrđivati u skladu s člancima 30. – 35. Zakona, odnosno na način propisan za samostalnu djelatnost. U tim slučajevima, a i u slučaju da je obvezan dohodak po toj osnovi utvrđivati u skladu s člancima 30.-35. Zakona kako je prethodno navedeno, porezni obveznik može plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak u skladu s odredbama članka 36. Zakona.

Također, sukladno članku 79. Zakona, dohodak od imovine može zajednički ostvarivati više fizičkih osoba (suvlasnici i supoduzetnici). U tom slučaju dohodak se utvrđuje kao jedinstveni dohodak u skladu s odredbama članka 57. Zakona. Zajednički ostvaren dohodak dijeli se

na pojedine suvlasnike prema ugovoru. Ako ugovor nije sklopljen, dohodak se dijeli na jednake dijelove. Suvlasnici koji ostvaruju zajednički dohodak od imovine obvezni su imenovati nositelja zajedničke djelatnosti, koji je prvenstveno odgovoran za plaćanje poreznih i drugih obveza, podnošenje prijave i izvješća i izvršavanje drugih propisanih obveza koje proizlaze iz zajedničke imovine. Nerezident ne može biti imenovan nositeljem zajedničke djelatnosti, osim u slučaju da su svi suvlasnici nerezidenti. Ako suvlasnici ne imenuju nositelja zajedničke imovine, imenovat će ga Porezna uprava. U tom slučaju uvjet da primitak od imovine po osnovi iznajmljivanja ne smije biti veći od iznosa propisanog za obvezni upis u registar obveznika PDV-a kako bi se utvrđivao porez na dohodak po rješenju Porezne uprave (za iznajmljivanje i zakup), odnosno paušalni porez (za iznajmljivanje stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova) primjenjuje se na ukupni dohodak svih suvlasnika, a ne pojedinačno po suvlasniku.

Također, prema članku 4. stavku 4. Pravilnika o PDV-u ako više fizičkih osoba zajednički obavlja djelatnost, svaka fizička osoba smatra se poreznim obveznikom za dio primitaka koji joj pripada od zajedničkog obavljanja djelatnosti. Fizičke osobe koje zajednički obavljaju djelatnosti obvezne su utvrditi jednu osobu (nositelja zajedničke djelatnosti) koja je odgovorna za vođenje poslovnih knjiga, plaćanje PDV-a i drugih obveza iz područja PDV-a. Stoga, ako su u prethodnoj godini ostvarene ukupne isporuke po osnovi zajedničke imovine u iznosu većem od propisanog iznosa za upis u registar obveznika PDV-a, nositelj zajedničke djelatnosti obvezan je upisati se u registar obveznika PDV-a te od 1. siječnja tekuće godine na obavljane isporuke u okviru zajedničke djelatnosti obračunavati PDV.

Međutim, moguće su i slijedeće situacije:

- suvlasnik koji je nositelj zajedničke djelatnosti, obveznik je PDV-a po nekoj drugoj osnovi (primjerice uz zajedničku djelatnost zakupa poslovnog prostora ostvaruje i dohodak od samostalne djelatnosti obrta). U tom slučaju, zajednički dohodak od imovine može se i dalje utvrđivati prema članku 57. Zakona sve dok ukupni primici od zakupa ne pređu propisani iznos za upis u registar obveznika PDV-a, iako će navedeni suvlasnik, koji je nositelj, PDV obračunavati na sve svoje isporuke u okviru samostalne djelatnosti obrta i na ukupne primitke po osnovi zajedničke imovine,
- suvlasnik koji je nositelj zajedničke djelatnosti, ostvaruje i dohodak od samostalne djelatnosti obrta i obveznik je PDV-a, jer ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti obrta veći od propisanog iznosa za upis u registar obveznika PDV-a. Nositelj zajedničke djelatnosti obračunava PDV na sve svoje isporuke u okviru samostalne djelatnosti obrta i na ukupne primitke po osnovi zajedničke imovine, ali zajednički dohodak od imovine može utvrđivati prema članku 57. Zakona sve dok ukupni primici od zakupa ne pređu propisani iznos za upis u registar obveznika PDV-a. Suvlasnik koji nije nositelj započne obavljati samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje dohodak po toj osnovi niži od propisanog iznosa za upis u registar obveznika PDV-a te stoga nije obvezan upisati se u registar PDV-a.

Napominjemo da će se za obveze poreznog obveznika nerezidenta u svezi dohotka od iznajmljivanja donijeti posebna uputa.

II. Paušalni dohodak od samostalne djelatnosti

Dohodak od samostalne djelatnosti koji se utvrđuje na temelju poslovnih knjiga, odnosno na način propisan odredbama članaka 30. – 35. Zakona je godišnji dohodak i ne smatra se konačnim, već se utvrđuje na temelju razlike između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju te se obračunava na temelju podnesene godišnje porezne prijave.

Međutim, sukladno članku 82. stavku 1. Zakona i sukladno Pravilniku o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (Narodne novine, broj 115/16), poreznom obvezniku koji obavlja djelatnost iz članka 29.

stavka 1. točke 1. i stavka 3. Zakona (odnosno djelatnost obrta te poljoprivrede i šumarstva), pod određenim uvjetima, dohodak i porez na dohodak može se utvrđivati i u paušalnom iznosu. Prema navedenim člancima Zakona i prema navedenom Pravilniku, dohodak u paušalnom iznosu može se utvrđivati samo pod slijedećim uvjetima, koji moraju biti kumulativno ispunjeni:

- da porezni obveznik nije po osnovi samostalne djelatnosti obrta te poljoprivrede i šumarstva, obveznik PDV-a prema Zakonu o PDV-u,
- da porezni obveznik po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne ostvaruje ukupni godišnji primitak veći od iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a prema Zakonu o PDV-u (odnosno ako u 2017. ostvari manje od 300.000,00 kn, od 1.1.2018. neće biti obveznik PDV-a) i
- da porezni obveznik ne obavlja istovremeno samostalnu djelatnost iz članka 29. Zakona od koje dohodak utvrđuje na temelju propisanih poslovnih knjiga prema člancima 30. – 35. Zakona.

Ako porezni obveznik koji obavlja djelatnost od koje dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu, uz tu djelatnost u tijeku poreznog razdoblja započne obavljati i novu djelatnost od koje dohodak obvezno utvrđuje na temelju propisanih poslovnih knjiga prema člancima 30. – 35. Zakona i od koje dohodak i porez na dohodak ne može utvrđivati u paušalnom iznosu, obvezan je i dohodak od djelatnosti koji je utvrđivao u paušalnom iznosu početi utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona i to istodobno s početkom obavljanja nove djelatnosti.

Nadalje, ako porezni obveznik koji obavlja djelatnost od koje dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu, uz tu djelatnost u tijeku poreznog razdoblja započne obavljati i novu djelatnost od koje dohodak može utvrđivati u paušalnom iznosu, obavljanje nove djelatnosti smatra se proširenjem samostalne djelatnosti od koje se utvrđuje dohodak i porez na dohodak u paušalnom iznosu.

Fizičke osobe koje zajednički obavljaju samostalnu djelatnost obrta te poljoprivrede i šumarstva mogu dohodak po toj osnovi utvrđivati u paušalnom iznosu, ako navedene uvjete ispune svi supoduzetnici pojedinačno te ako ukupan primitak od zajedničkog obavljanja samostalne djelatnosti nije veći od iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a prema Zakonu o PDV-u. Ako ukupni primitak od zajedničkog obavljanja samostalne djelatnosti u prethodnoj godini bude veći od iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a, tada se dohodak ostvaren po toj osnovi od 1.1. iduće godine utvrđuje prema člancima 30. – 35. Zakona temeljem poslovnih knjiga, odnosno temeljem članka 79. Zakona kao zajednički dohodak od samostalne djelatnosti. U tom slučaju (ako ukupni primitak od zajedničkog obavljanja samostalne djelatnosti u 2017. godini bude veći od 300.000,00 kn), nositelj zajedničke djelatnosti obvezan je upisati se u registar obveznika PDV-a i od 1. siječnja 2018. na obavljane isporuke u okviru zajedničke djelatnosti obračunavati PDV.

Slijedom navedenog, moguće su slijedeće situacije:

- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta, nije obveznik PDV-a te dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu. U 2017. ostvario je i drugi dohodak po osnovi profesionalne djelatnosti novinara u iznosu 350.000,00 kn te je obvezan upisati se u registar obveznika PDV-a i od 1. siječnja 2018. na sve isporuke koje obavi (u ovom primjeru u okviru samostalne djelatnosti obrta i profesionalne djelatnosti novinara) obračunavati PDV. Međutim, porezni obveznik može i dalje plaćati paušalni porez na dohodak od obavljanja samostalne djelatnosti obrta, jer u 2017. primici ostvareni po toj osnovi nisu bili veći od 300.000,00 kn,
- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje primitke po toj osnovi u iznosu manjem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak



utvrđuje u paušalnom iznosu. Uz to ostvaruje i dohodak od zakupa poslovnog prostora temeljem kojeg plaća porez na dohodak od imovine prema rješenju Porezne uprave sukladno članku 57. stavku 1. i članku 62. stavku 1. Zakona. Međutim, u tijeku poreznog razdoblja ostvario je dohodak od zakupa poslovnog prostora u iznosu većem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a, pa je po toj osnovi obavezan dohodak utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona. U tom slučaju obavezan je i dohodak od djelatnosti koji je utvrđivao u paušalnom iznosu početi utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona te je obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a i od 1. siječnja iduće godine na sve isporuke koje obavi (u ovom primjeru u okviru samostalne djelatnosti obrta i zakupa poslovnog prostora) obračunavati PDV,

- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje primitke po toj osnovi u iznosu manjem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu. U tijeku poreznog razdoblja počinje ostvarivati i dohodak po osnovi profesionalne djelatnosti umjetnika i to na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona. U tom slučaju obavezan je i dohodak od djelatnosti koji je utvrđivao u paušalnom iznosu početi utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona. Poreznih obveza s osnove PDV-a nema, jer u tekućoj godini nije ostvario ukupne isporuke u iznosu većem od praga propisanog za upis u registar obveznika PDV-a,
- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje primitke po toj osnovi u iznosu manjem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu, ali počinje ostvarivati i dohodak po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova. Porezni obveznik može i dalje utvrđivati i plaćati paušalni porez po osnovi samostalne djelatnosti obrta, ali i dohodak po osnovi iznajmljivanja može utvrđivati u paušalnom iznosu prema Pravilniku o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza. Poreznih obveza s osnove PDV-a nema, jer u tekućoj godini nije ostvario ukupne isporuke u iznosu većem od praga propisanog za upis u registar obveznika PDV-a,
- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje primitke po toj osnovi u iznosu manjem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu, ali ostvaruje i dohodak po osnovi iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova koji također utvrđuje u paušalnom iznosu prema Pravilniku o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza. U 2017. je porezni obveznik od obavljanja samostalne djelatnosti obrta ostvario ukupni primitak u iznosu većem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak mora utvrđivati na način propisan za samostalnu djelatnost prema člancima 30. – 35. Zakona, ali dohodak od iznajmljivanja može i dalje utvrđivati u paušalnom iznosu ako su svi ostali propisani uvjeti zadovoljeni. Porezni obveznik je obavezan upisati se i u registar obveznika PDV-a i od 1. siječnja 2018. na sve isporuke u okviru svoje ukupne gospodarske djelatnosti obračunavati PDV (i djelatnost obrta i djelatnost iznajmljivanja),

- porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost obrta i ostvaruje primitke po toj osnovi u iznosu manjem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a te dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu, ali ostvaruje i:
- dohodak po osnovi iznajmljivanja stanova soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova koji također utvrđuje u paušalnom iznosu prema Pravilniku o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koje će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza i
- dohodak od zakupa poslovnog prostora na koji porez na dohodak plaća prema rješenju Porezne uprave sukladno članku 57. stavku 1. i članku 62. stavku 1. Zakona.

U 2017. je porezni obveznik od ukupne djelatnosti (obrt, iznajmljivanje i zakup) ostvario ukupni primitak u iznosu većem od onog propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a, odnosno u iznosu većem od 300.000,00 kuna (obrt 105.000,00 kn, iznajmljivanje 120.000,00 kn, zakup 100.000,00 kn) te je obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a i od 1. siječnja 2018. na sve isporuke u okviru svoje ukupne gospodarske djelatnosti obračunavati PDV (i djelatnost obrta i djelatnost iznajmljivanja i djelatnosti zakupa). Međutim, dohodak i porez na dohodak po osnovi obrta, iznajmljivanja i zakupa može i dalje utvrđivati na isti način (paušal za obrt, paušal za iznajmljivanje i rješenje za zakup), budući da ni po jednom od navedenih izvora dohotka nije ostvario primitke u iznosu većem od 300.000,00 kn, pod uvjetom da i dalje zadovoljava ostale propisane uvjete.

XIII. Obveza isplate na račun

Isplata plaće na račun digitalne institucije za elektronički novac

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/19-01/2216 Ur.br: 513-07-21-01-19-3 Zagreb, 23.12.2019.
---	--

Isplata plaće radnika na kunski račun digitalne institucije za elektronički novac nije dopuštena jer se ne smatra isplatom na račun kod banke

Zbog učestalih upita poreznih obveznika o mogućnosti isplate plaće radnika na kunski račun digitalne institucije za elektronički novac, odgovaramo u nastavku:

Člankom 86. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16 i 106/18), propisano je da tijela državne uprave i pravosuđna tijela i druga državna tijela, tijela i službe jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zavodi, neprofitne organizacije, poduzetnici – pravne i fizičke osobe, obavljaju isplate primitaka koji se smatraju dohotkom obveznicima poreza na dohodak te isplate primitaka koji se ne smatraju dohotkom, odnosno na koje se ne plaća porez na dohodak fizičkim osobama na njihov žiroračun kod banke, a iznimno na njihov tekući račun sukladno posebnim propisima te u gotovom novcu na propisan način.

Člankom 92. stavkom 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 10/17, 128/17, 106/18, 1/19 i 80/19), propisano je da u skladu s člankom 86. Zakona tijela državne uprave i sudbene vlasti te druga državna tijela i službe jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zavodi, neprofitne organizacije, poduzetnici – pravne i fizičke osobe obavljaju isplate primitaka fizičkim osobama, na njihov žiroračun kod banke odnosno nerezidentima na njihov račun. U skladu sa stavkom 2. toga članka Zakona, a iznimno od stavka 1. toga članka navedena tijela, organizacije odnosno osobe mogu obveznicima poreza na dohodak, odnosno fizičkim osobama isplatiti na njihov tekući račun kod banke

