



Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata

Milivoj Friganović, mag. oec.

Sadržaj:

1.	Utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka	105
1.1.	Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe	105
1.2.	Primjeri utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe	108
2.	Oporezivanje drugog dohotka u RH i plaćanje doprinosa od 1. siječnja 2017.	109
2.1.	Nova koncepcija sustava oporezivanja dohotka u RH i mjesto drugog dohotka u tom novom sustavu	109
2.2.	Oporezivanje drugog dohotka koji se ne smatra konačnim prema hrvatskim propisima	110
2.3.	Obračunavanje i plaćanje doprinosa prema hrvatskim propisima	111
3.	Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata od 1. siječnja 2017.	113
3.1.	Primjena Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja	113
3.2.	Obveza isplatitelja pri isplatama drugog dohotka nerezidentima	114
3.2.1.	Postupanje isplatitelja drugog dohotka u vezi doprinosa	115
3.2.2.	Ostale obveze isplatitelja prije isplate drugog dohotka	115
4.	Primjeri isplate drugog dohotka nerezidentima	115
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka (UGOVOR O DJELU) nerezidentu sa čijom državom RH ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju</i>	115
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka (UGOVOR O DJELU) nerezidentu koji je obvezno osiguran u državi članici EU (Austrija) s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je dostavio Potvrdu o rezidentnosti i potvrdu A1</i>	117
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka (NAKNADE ZA AUTORSKA PRAVA) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredbu EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti</i>	117
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka (NAGRADE NA SPORTSKOM NATJECANJU) nerezidentu</i>	119
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka nerezidentu (ČLAN UPRAVE) iz države članice EU - primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredba EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti – nije pribavljena potvrda A1 prije isplate</i>	120
	<i>Primjer - Isplata drugog dohotka nerezidentu (ČLAN UPRAVE) iz države članice EU - primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredba EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti – pribavljena je potvrda A 1 prije isplate</i>	121



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

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

RH-a od 1. siječnja 2017. godine primjenjuje 60 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Što se tiče država-članica EU, RH nije sklopila jedino ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s Ciprom. Sadržaj svih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje primjenjuje RH-a možete naći na internetskoj stranici Porezne uprave.

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

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

Od 1. siječnja 2017. nije promijenjen sam postupak oporezivanja drugog dohotka nerezidenata koji je uređen člankom 86. Pravilnika o porezu na dohodak. Posebno važnim smatramo utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka.

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

1. Utvrđivanje rezidentnosti primatelja drugog dohotka

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

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

Rezidentnost fizičke osobe utvrđuju države svojim unutrašnjim poreznim zakonodavstvom pa se tako u RH-a rezidentnost utvrđuje

odredbama Zakona o porezu na dohodak, Pravilnikom o porezu na dohodak i Općim poreznim zakonom („Narodne novine“, broj 115/16 - dalje: OPZ). Prema Zakonu o porezu na dohodak, rezident RH-a je fizička osoba koja u RH-a ima *prebivalište ili uobičajeno boravište* koji su definirani člankom 43. OPZ-a (čime je definirana i rezidentnost fizičke osobe) a ne Zakonom o prebivalištu („Narodne novine“, broj 144/12 i 158/13).

1.1. Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe

Postupak utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe propisan je odredbama članka 4. hrvatskog modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, odredbama članka 43. OPZ-a te odredbama članaka 36. i 37. Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 30/17) te Upute Porezne uprave – Središnji ured (Klasa: 410-01/15-01/3133; Ur.broj: 513-07-21-01/15-01 od 27. studenog 2015.)

Upitnike za utvrđivanje rezidentnosti (Obrazac TI i Obrazac TU možete preuzeti na internet stranici Porezne uprave), međutim navedeni Upitnici su sastavni dio Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona. Upitnici se popunjavaju u postupku utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika na način da se **Upitnik TU ispunjava prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz nerezident u rezident u Republici Hrvatskoj**, dok se **Upitnik TI popunjava prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz rezident u nerezident u Republici Hrvatskoj**, odnosno **isti se ispunjavaju kod svih postupaka u kojima je od bitnog značaja utvrđivanje rezidentnosti fizičke osobe** (upis u/ispis iz Registra poreznih obveznika; obrada godišnje porezne prijave; prijava poreza na dohodak; obračun, obustava i uplata predujmova poreza na dohodak; izdavanje potvrda te u situacijama kada nadležno porezno tijelo utvrdi potrebu za njihovim ispunjavanjem). **Cilj upitnika** o rezidentnosti (obrasci u prilogu: Upitnik TU i Upitnik TI) je **pojednostaviti primjenu postupka** propisanog člankom 4. stavkom 2. hrvatskog modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (tie-breaker rules), odnosno **jednoobrazno i točno utvrditi povezanost, rezidentnost poreznog obveznika s državom ugovornicom** koja će u konačnici imati pravo oporezivanja poreznog obveznika prema načelu svjetskog dohotka (world income principle). Pitanja iz Upitnika podijeljena su u tematske grupe koje se odnose na: osobne podatke, boravak u i izvan Republike Hrvatske, razlozi dolaska/odlaska iz Republike Hrvatske, veze s Republikom Hrvatskom i veze s drugom državom, rezidentnost u porezne svrhe, zaposlenja i osobne veze. Određene odgovore iz upitnika bit će potrebno dodatno dokumentirati ispravama navedenim u upitniku za koje će porezni obveznik sukladno odredbama članka 6. Općeg poreznog zakona, uz original, dostaviti ovjereni prijevod na hrvatski jezik i latinično pismo. Odgovori u grupi tvrdnji koji se odnose na veze s Republikom Hrvatskom i/ili drugom državom bit će od presudne važnosti prilikom utvrđivanja rezidentnosti poreznog obveznika. Za točnost traženih i navedenih podataka u upitniku, porezni obveznik svojim potpisom jamči njihovu istinitost, točnost i potpunost. Republika Hrvatska pri sklapanju ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koristi **hrvatski model ugovora koji se bazira na OECD-ovom** (Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj) **prijedlogu modela za sklapanje navedenog ugovora** u kojem je postupak određivanja rezidentnosti poreznog obveznika propisan **člankom 4.** te glasi:

„1) U ovome Ugovoru izraz 'rezident države ugovornice' označava svaku osobu, koja prema zakonima te države, u njoj podliježe oporezivanju na temelju svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave

ili nekoga drugog obilježja sličnoga značenja. Ali ovaj izraz ne obuhvaća osobu koja u toj državi podliježe oporezivanju samo s dohotkom iz izvora u toj državi ili imovinom koja se nalazi u toj državi.

- 2) Ako je, prema odredbama stavka 1., fizička osoba rezident obiju država ugovornica, onda se njezin status određuje na ovaj način:
- smatra se rezidentom one države u kojoj ima prebivalište, a ako ima prebivalište u objema državama, smatrat će se da je rezident one države s kojom ima uže osobne i gospodarske odnose (središte životnih interesa);
 - ako se ne može odrediti u kojoj državi ima središte životnih interesa ili ako ni u jednoj državi nema stalno mjesto stanovanja, smatrat će se da je rezident države u kojoj ima uobičajeno boravište;
 - ako osoba ima uobičajeno boravište u objema državama ili ga nema ni u jednoj od njih, smatrat će se da je rezident države čiji je državljanin;
 - ako je osoba državljanin obiju država ili nije državljanin ni jedne od njih, nadležna tijela država ugovornica riješit će pitanje dogovorno.

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

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

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

(3) **Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se da ima prebivalište u tuzemstvu.**

(4) **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.“

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

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

Porezni obveznik dužan je odgovoriti na što veći broj tvrdnji iz upitnika te priložiti u bitnom valjanu dokumentaciju (preslike

osobnih dokumenata, presliku prijave prebivališta i/ili boravišta, potvrdu rezidentnosti nadležnog tijela druge države i sl.) kojom potvrđuje svoje tvrdnje iz upitnika. Za istinitost, točnost i potpunost danih podataka, porezni obveznik jamči svojim potpisom pod punom materijalnom i kaznenom odgovornošću.

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

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

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

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

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



ističemo...

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





Sukladno članku 68. stavku 1. OPZ-a porezni obveznik **dužan je prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze**, a osobito osnutak, premještaj i prestanak trgovačkog društva, radionice ili stalne poslovne jedinice ili početak obavljanja gospodarske djelatnosti, odnosno **promjenu prebivališta ili uobičajenog boravišta**, i druge činjenice čije je prijavljivanje propisano posebnim zakonom. Prijavu promjene prebivališta ili uobičajenog boravišta treba podnijeti u roku od trideset dana od dana nastanka činjenice za koju postoji obveza prijavljivanja, na obrascima koje je Pravilnikom o provedbi Općeg poreznog zakona propisao ministar financija.

Prema članku 193. stavku 3. OPZ-a ako se u tom roku ne prijavi promjena prebivališta ili uobičajenog boravišta fizička osoba čini teži prekršaj za koji je zapriječena kazna od 5.000,00 kn do 30.000,00 kn.

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

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

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

U nastavku odgovaramo:

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

Člankom 43. Općeg poreznog zakona propisano je da se smatra da porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Boravak u stanu nije obavezan. Ako porezni obveznik u Republici Hrvatskoj ima u vlasništvu ili posjedu više stanova, prebivalište mjerodavno za oporezivanje

utvrđuje se prema mjestu prebivališta obitelji, a za poreznog obveznika samca prema mjestu u kojem se pretežno zadržava ili prema mjestu iz kojeg pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti. Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se da ima prebivalište u tuzemstvu. Uobičajeno boravište u smislu toga Zakona ima porezni obveznik u onome mjestu u kojem se zadržava pod okolnostima na temelju kojih se može zaključiti da on u tome mjestu ili na tom području ne boravi samo privremeno. Uobičajenim boravištem u smislu ovoga Zakona smatra se stalan ili vremenski povezan boravak u trajanju od najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine. Za određivanje uobičajenog boravišta nisu važni kratkotrajni prekidi boravka koji ne traju dulje od jedne godine.

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

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

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

Uzevši u obzir gore navedene činjenice **pozivamo porezne obveznike, hrvatske rezidente, ukoliko smatraju da su porezni rezidenti Savezne Republike Njemačke i da im je središte životnih interesa u Saveznoj Republici Njemačkoj da reguliraju svoj status rezidentnosti u mjesno nadležnoj Ispostavi Porezne uprave Republike Hrvatske**. Napominjemo da je za potrebe reguliranja statusa rezidentnosti u Republici Hrvatskoj **potrebno dostaviti mjesno nadležnoj Ispostavi Porezne uprave Republike Hrvatske potvrdu o rezidentnosti**, izdanu od strane nadležnog poreznog tijela Savezne Republike Njemačke iz koje se može utvrditi od kada je porezni obveznik rezident Save-

zne Republike Njemačke (**datum od kada je porezni obveznik rezident Savezne Republike Njemačke**) i **popunjeni Upitnik TI** (Upitnik TI i Uputa za utvrđivanje rezidentnosti u porezne svrhe može se pronaći na glavnoj internet stranici Porezne uprave) kako bi Porezna uprava Republike Hrvatske mogla provesti porezni postupak utvrđivanja rezidentnosti.

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

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

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

Prema tome, dohodak od nesamostalnog rada koji ostvari **hrvatski rezident** u Saveznoj Republici Njemačkoj i koji se prema odredbama Ugovora može oporezivati u Saveznoj Republici Njemačkoj biti će izuzet od oporezivanja u Republici Hrvatskoj, a porezni obveznik, hrvatski rezident, je obavezan upisati se u

Registar poreznih obveznika i na propisanom izvješću do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu dostaviti Poreznoj upravi podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu (primjerice za dohodak od nesamostalnog rada koji će biti ostvaren u 2017. godini potrebno je do 31. siječnja 2018. godine dostaviti Poreznoj upravi Republike Hrvatske podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu).

1.2. Primjeri utvrđivanja rezidentnosti u porezne svrhe

Primjer:

Porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu i odlazi raditi u Njemačku, a u RH-a mu ostaje supruga i dvoje djece. Zbog obavljanja posla u Njemačkoj tamo boravi duže od 183 dana u poreznoj godini. Pretpostavimo da njemački propisi određuju da je hrvatski porezni obveznik (jer je u Njemačkoj duže od 183 dana u poreznoj godini) njemački rezident jer tu ima prebivalište. I sada imamo situaciju da ga RH-a smatra hrvatskim rezidentom a Njemačka njemačkim rezidentom pa treba primijeniti članak 4. Ugovora između Republike Hrvatske i Savezne Republike Njemačke o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu („Narodne novine - Međunarodni ugovori“ br. 9/06).

Prema članku 4. stavku 1. Ugovora, izraz **“rezident države ugovornice”** označava osobu koja prema zakonima te države u njoj podliježe oporezivanju na temelju svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave ili nekoga drugog obilježja sličnoga značenja te obuhvaća i tu državu, njezine pokrajine i njezina lokalna tijela. Ovaj izraz, međutim, ne obuhvaća osobu koja u toj državi podliježe oporezivanju samo s dohotkom iz izvora u toj državi ili imovinom koja se nalazi u toj državi.

Na dalje, prema članku 4. stavku 2. Ugovora, ako je prema odredbama stavka 1. fizička osoba rezident obiju država ugovornica, tada vrijedi sljedeće:

a) osoba se smatra rezidentom one države u kojoj ima prebivalište; a ako ima prebivalište u objema državama, **smatrat će se da je rezident one države s kojom ima najuže osobne i gospodarske veze (središte životnih interesa).**

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

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

Ako fizička osoba, koja u RH-a ima dom, u drugoj državi (Njemačkoj) osnuje drugi dom, a istodobno ga u RH-a zadržava, činjenica da zadržava prvi dom u okruženju u kojem je prvotno radio, i gdje ima obitelj i imovinu, može uz druge elemente značiti kako je središte životnih interesa zadržao u prvoj državi (RH).

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



**Primjer:**

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

Primjer:

Porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu i odlazi raditi u Japan (s kojim RH nije sklopila ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja pa se ne mogu ni primijeniti pravila iz članka 4. koji se primjenjuje kada se radi o državi s kojom RH primjenjuje ugovor), i s njim odlaze u Japan supruga i dvoje djece. Sukladno članku 43. stavku 3. OPZ-a, kako naš porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se da ima **prebivalište u tuzemstvu**, odnosno da je **rezident RH**. To znači da mora plaćati porez na dohodak prema načelu svjetskog dohotka i u RH (porez na dohodak plaćen u Japanu uračunati će se u tuzemni porez na dohodak) i u Japanu.

No, ako porezni obveznik svoj stan u Zagrebu iznajmi (da u najam), moglo bi se zaključiti kako neće biti u posjedu tog stana, tj. neće ga imati na raspolaganju (nije ispunjen uvjet iz članka 43. OPZ-a) pa bi se moglo tvrditi kako je onda rezident Japana. Autor ovog članka je mišljenja da taj stan ipak ostaje u vlasništvu poreznog obveznika što znači da nije izgubljeno prebivalište u RH, jer se u smislu članka 43. stavka 1. OPZ-a 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.

Primjer:

Porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu - stan/kuću te odlazi raditi u Kinu (s kojom RH primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja pa se mogu primijeniti pravila iz članka 4. ugovora) u kojoj provodi više od 183 dana pa ga kineska Porezna uprava smatra svojim rezidentom. Treba reći da ga i RH smatra svojim rezidentom jer ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine (boravak u stanu nije obavezan). U ovom slučaju treba primijeniti članak 4. Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te utvrditi **središte životnih interesa**.

U ovom slučaju moramo sagledati sve činjenice a osobito osobne veze ovog pojedinca koji je **samac** te u RH ima dom (stan/dom) pa se može reći kako je u RH zadržao središte životnog interesa, međutim ovaj samac je u Kini osnovao drugi dom (npr. ima stan u posjedu). Ako bi ovaj samac dao u najam svoj stan u RH **moglo bi se zaključiti** (a i ne mora jer sve osobne i gospodarske veze treba gledati u cjelini kod procjene u kojoj je državi središte životnog interesa) da on taj stan nema više u posjedu pa ga ne možemo više smatrati rezidentom RH već rezidentom Kine. Ovo je dobar primjer kako je katkada vrlo teško utvrditi središte životnog interesa, odnosno odrediti rezidentnost osobe.

Primjer:

Fizička osoba Herman Steinberger (državljanin Austrije), zaposlenik austrijskog društva bio je izaslan na rad u Sloveniju, gdje je radio 2 godine u društvu-kćeri te živio u unajmljenom stanu. Prihvatio je posao menadžera za regiju jugoistočne Europe (to je terenski rad s puno putovanja). U RH ne unajmljuje stan već odsjeda u hotelu, pa se postavlja pitanje njegove rezidentnosti.

Kako nema prebivalište niti u Sloveniji niti u Hrvatskoj ne može se jasno utvrditi središte životnog interesa. Isto tako podjednako boravi u RH i Sloveniji i veliki broj dana boravi i u drugim državama jugoistočne Europe, ne može se smatrati da je rezident one države ugovornice u kojoj ima uobičajeno boravište (jer ga nema ni u Sloveniji a niti u RH) kako je to uređeno člankom 4. Ugovora.

Dakle, u ovom slučaju nam preostaje da se rezidentnost ovoj osobi utvrdi prema kriteriju njegova **državljanstva**. To znači da je ova osoba rezident Austrije (pa se oporezuje svjetski dohodak u Austriji), a Hrvatska i Slovenija smatraju ga nerezidentom.

2. Oporezivanje drugog dohotka u RH i plaćanje doprinosa od 1. siječnja 2017.

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

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

2.1. Nova koncepcija sustava oporezivanja dohotka u RH i mjesto drugog dohotka u tom novom sustavu

Prema Zakonu o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 115/2016 – u daljnjem tekstu: Zakon) koji se primjenjuje od 1. siječnja 2017. uveden je u sustav oporezivanja dohotka u RH tzv. dvojni (dualni) sustav oporezivanja dohotka i to:

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

Prema članku 19. Zakona, **godišnji porez na dohodak plaća se po stopi od 24% na poreznu osnovicu do visine 210.000,00 kn** te po stopi od **36%** na dio porezne osnovice koji prelazi iznos od **210.000,00 kn**.

- 2) **konačni dohodak** kojim se smatra dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i dohodak od osiguranja te drugi primici **koji se smatraju konačnim** (što znači da im se ne utvrđuje godišnji porez na dohodak).

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

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

- 1) dohodak od imovine i imovinskih prava,
- 2) dohodak od kapitala,

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



ističemo...

Godišnju poreznu prijavu, osim za konačne dohotke, ne podnose niti porezni obveznici na koje se primjenjuje poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza.

Na dalje, posebni postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak ne primjenjuje se na porezne obveznike koji su ostvarili samo konačne dohotke.

Dakle, konceptijski hrvatski sustav oporezivanja dohotka je **dvojni (dualni) porez na dohodak** (skandinavski model) po kojem se ukupni porez na dohodak dijeli na dva dijela i to dio dohotka od rada (nesamostalnog i samostalnog) koji se oporezuje po progresivnim stopama (12% za umirovljenike i porezne obveznike koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu ili u Gradu Vukovaru, 24% i 36%) i koji se utvrđuje na godišnjoj razini te drugog dijela koji se odnosi na ostale dohotke (dohodak od kapitala, imovine, osiguranja i sl.) i koji se oporezuju proporcijalnim stopama (uglavnom 12%, a u manjem dijelu 24% i 36%) koji su konačni dohoci (porez se ne utvrđuje na godišnjoj razini).

2.2. Oporezivanje drugog dohotka koji se ne smatra konačnim prema hrvatskim propisima

Utvrđivanje drugog dohotka koji se ne smatra konačnim dohotkom i utvrđivanje predujma poreza na dohodak od drugog dohotka propisano je člancima 39. i 40. Zakona te člancima 52. – 56. Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 10/17 koji se primjenjuje od 4. veljače 2017. – u daljnjem tekstu: Pravilnik). Od 1. siječnja do 3. veljače 2017. primjenjivao se tzv. mini Pravilnik o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 1/17).

Od 1. siječnja 2017. donesene su mnoge novosti u svezi oporezivanja drugog dohotka koji se ne smatra konačnim, i to:

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

Prema članku 39. Zakona, drugim dohotkom smatraju se primici koji se ne smatraju primicima od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i osiguranja i on

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

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

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

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



ističemo...

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

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



ističemo...

Na isti način isplataljeli obračunavaju i obustavljaju predujam poreza na dohodak koji ostvare **nerezidenti** obavljanjem djelatnosti **slobodnih zanimanja iz članka 29. stavka 2. Zakona.**

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

**ističemo...**

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

Porezni obveznik koji ostvaruje drugi dohodak po osnovi djelatnosti može na vlastiti zahtjev, upisom u registar poreznih obveznika, utvrđivati dohodak u skladu sa **člancima 30. – 35.** Zakona (putem poslovnih knjiga), odnosno na način propisan za samostalne djelatnosti. Zahtjev za promjenom načina utvrđivanja i oporezivanja dohotka porezni obveznik obavezan je podnijeti na početku ostvarivanja dohotka, na početku obavljanja djelatnosti ili do kraja tekuće godine za iduću godinu.

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

**ističemo...**

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

Primicima od drugog dohotka smatraju se posebno:

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

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

Primici od drugog dohotka

- izravno u inozemstvu,
- primljeni od diplomatskih i konzularnih predstavništava,
- u tuzemstvu naplaćeni od građana (fizičkih osoba koje ne obavljaju samostalnu djelatnost) podliježu samo plaćanju doprinosa za mirovinsko osiguranje (10% odnosno 7,5% + 2,5%) iz primitka te porezu na dohodak (24%) te prirezu (ovisno o prebivalištu primatelja dohotka).

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

2.3. Obračunavanje i plaćanje doprinosa prema hrvatskim propisima

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

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

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

Međutim, osnovica za plaćanje doprinosa od primitaka po osnovi drugog dohotka kada primatelj drugog dohotka ima pravo na **paušalno priznate izdatke** (30% ili 55%) je iznos primitka **umanjen za paušalno priznati izdatak** i to kako za doprinose iz osnovice (doprinos za mirovinsko osiguranje) tako i za doprinose na osnovicu (doprinos za zdravstveno osiguranje).

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

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



ističemo...

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

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

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

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

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

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

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

Ako **rezident RH-a** ostvari drugi dohodak u Europskom gospodarskom prostoru (tu pripadaju države članice EU te Island, Norveška i Lihtenštajn) i Švicarskoj te dostavi inozemnom isplataljelu **hrvatsku potvrdu A1** (koju izdaje HZMO) ili potvrdu tj. dvojezičnu potvrdu (koju izdaje HZZO) kojom se potvrđuje da je primatelj drugog dohotka obvezno socijalno osiguran u RH-a (za države s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju) **ne postoji obveza**

obračuna doprinosa u nabrojenim državama (ako su iste propisale obračun i plaćanje doprinosa za drugi dohodak).



ističemo...

Na dalje, ako **nerezident** iz Europskog gospodarskog prostora (EGP) i Švicarske te trećih država s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju, ostvari drugi dohodak u RH-a te dostavi tuzemnom isplataljelu **potvrdu A1** (koju izdaju nadležne institucije država EGP-a i Švicarske) ili potvrdu tj. dvojezičnu potvrdu (koju izdaju nadležne institucije trećih država s kojima RH-a primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju) kojom se potvrđuje da je primatelj drugog dohotka obvezno socijalno osiguran u navedenim državama **ne postoji obveza obračuna doprinosa** u nabrojenim državama (ako su iste propisale obračun i plaćanje doprinosa za drugi dohodak).

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

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

Red. br.	D R Ž A V E	POTVRDE O SOCIJALNOM OSIGURANJU
1.	EUROPSKA UNIJA: Austrija, Belgija, Bugarska, Cipar, Češka, Danska, Estonija, Finska, Francuska, Grčka, Irska, Italija, Latvija, Litva, Luksemburg, Mađarska, Malta, Nizozemska, Njemačka, Poljska, Portugal, Španjolska, Rumunjska, Velika Britanija, Slovenija, Slovačka i Švedska	A 1
2.	EUROPSKI GOSPODARSKI PROSTOR: Island, Norveška i Lihtenštajn	A 1
3.	ŠVICARSKA	A 1
4.	DRŽAVE S KOJIMA RH PRIMJENJUJE UGOVOR O SOCIJALNOM OSIGURANJU:	
	Bosna i Hercegovina - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	BH/HR 1/ BH/HR 4
	Crna Gora - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	SCG/HR 101/SCG/HR 111A
	Makedonija - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	RM/HR1/ RM/HR4
	Srbija - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	SRB/HR101/SRB/HR111A
	Turska - potvrde o pripadnosti sustavu osiguranja i prava na zdravstvenu zaštitu	TR/HR1/TR/HR3
	Kanada (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje
	Quebec (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje
	Australija (u ugovoru nije uključeno zdravstveno osiguranje)	uz potvrdu plaća se samo doprinos za zdravstveno osiguranje

Posebno treba napomenuti da nerezidenti država koje nisu na popisu (to su države treće zemlje s kojima RH nije sklopila Ugovor o socijalnom osiguranju a niti je to država EGP-a i Švicarska) podlije-



žu plaćanju doprinosa na isplaćeni drugi dohodak prema hrvatskim propisima.

3. Oporezivanje drugog dohotka nerezidenata od 1. siječnja 2017.

3.1. Primjena Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

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

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



ističemo...

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

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

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

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

RH-a od 1. siječnja 2017. godine primjenjuje 60 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (Albanija, Armenija, Austrija, Azerbajdžan, Belgija, Bjelorusija, BiH, Bugarska, Češka, Čile, Danska,

Estonija, Finska, Francuska, Grčka, Gruzija, Indija, Indonezija, Iran, Irska, Island, Italija, Izrael, Jordan, Jugoslavija, Južnoafrička Republika, Kanada, Katar, Kina, Koreja, Kuvajt, Latvija, Litva, Luksemburg, Mađarska, Makedonija, Malezija, Malta, Maroko, Mauricijus, Moldava, Nizozemska, Norveška, Njemačka, Oman, Poljska, Portugal, Rumunjska, Rusija, San Marino, Sirija, Slovačka, Slovenija, Španjolska, Švedska, Švicarska, Turkmenistan, Turska, Velika Britanija i Ukrajina) s tim da Srbija i Crna Gora primjenjuju isti ugovor (koji je sklopljen s Jugoslavijom).

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



ističemo...

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

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

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

oporezivanja pod uvjetom da nerezident prethodno dostavi isplatitelju „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza **na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____“ ili „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____“ ili Potvrdu o nerezidentnosti (samo ako se ne plaća porez u RH-a prema pojedinom ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja)

- prije isplate isplatitelj drugog dohotka treba pribaviti OIB primatelja-nerezidenta neovisno o tome da li je u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ili ne,
- prije isplate isplatitelj drugog dohotka treba utvrditi da li je nerezident u RH-a stekao prebivalište ili uobičajeno boravište prema hrvatskim propisima te u slučaju da je stekao jedno od njih onda podliježe plaćanju prireza.
- isplatitelji moraju uplaćivati doprinose, porez na dohodak i priz na način i na račune propisane Naredbom o uplaćivanju prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2017. („Narodne novine“, broj 11/17 i 38/17).
- uspostavljati Obrazac JOPPD sukladno Pravilniku o porezu na dohodak i dostaviti ga Poreznoj upravi.

3.2. Obveza isplatitelja pri isplatama drugog dohotka nerezidentima

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

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



ističemo...

Ispostava Porezne uprave mjesno nadležna prema sjedištu isplatitelja na zahtjev nerezidenta izdaje potvrdu o porezu na dohodak plaćenom u Republici Hrvatskoj.

Dakle, kada **tuzemni isplatitelj** utvrdi da je primatelj dohotka rezident države s kojom Republika Hrvatska primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja poduzima slijedeće:

- 1) isplatitelj mora zatražiti za nerezidenta OIB (ili na temelju punomoći nerezidenta zahtjev Poreznoj upravi podnese sam isplatitelj) kako bi mogao pravilno usmjeriti obračunati porez na dohodak i možebitne doprinose.
- 2) prije obračuna dohotka od nerezidenata pribaviti ovjereni propisani obrazac „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od poreza ili povrat više plaćenog poreza ...“.

Prava iz Ugovora nerezidenti ostvaruju na temelju obrazaca, ovisno o vrsti isplate:

- 1) »Zahtjev za umanjenje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **dividende** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----«,

- 2) »Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **kamate** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----«,
- 3) »Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----«,
- 4) »Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza **na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i -----«.

Obrazac »Zahtjev« treba biti ovjeren od nadležnog inozemnog tijela. Ovjereni zahtjev se podnosi za svaku isplatu. Iznimno, ako se radi o učestalim mjesečnim isplatama, ovjereni se zahtjev podnosi pri prvoj isplati a potom ga je potrebno podnositi svakih 12 mjeseci.

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

Prema članku 86. stavku 6. Pravilnika, ako se pri isplati primitaka od kojih se utvrđuje dohodak prema članku 5. Zakona (dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala, dohodak od osiguranja i **drugi dohodak**) ne plaća porez na temelju primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, **nerezident može umjesto obrasca »Zahtjev« iz stavka 4. ovoga članka dostaviti samo potvrdu o rezidentnosti** izdanu od strane inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe.

Na dalje, sukladno članku 86. stavku 7. Pravilnika, za primjenu odredbi iz Ugovora, obrazac »Zahtjev« iz stavka 4. ili potvrda o rezidentnosti iz stavka 6. ovoga članka u trenutku podnošenja **ne smiju biti stariji od 30 dana**.

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

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

- 1) Ako tuzemni isplatitelj u trenutku isplate primitka nerezidentu **raspolaže ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva ili Potvrde o rezidentnosti** (samo u slučaju kako je to propisano u članku 86. Stavku 6. Pravilnika) primijenit će odgovarajuće odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, nadležan je za vođenje evidencije o postupanju po navedenim zahtjevima.
- 2) Ako tuzemni isplatitelj u trenutku isplate primitka nerezidentu **ne raspolaže ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva** ili Potvrdu o rezidentnosti obvezan je prilikom isplate primitka primijeniti odredbe tuzemnog Zakona i Pravilnika.



**ističemo...**

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

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

U tom slučaju nerezident uz ovjerovljeni obrazac "Zahtjeva ..." za povrat više plaćenog poreza **podnosi i pisani podnesak** u kojem treba navesti sve relevantne podatke kao što su: osobne podatke, sistemski broj za stranca, broj računa, svotu računa u valuti, svotu poreza prema kojoj je obavljeno plaćanje, svotu poreza u valuti, tečaj, svotu poreza plaćena u kunama, datum plaćanja, stopu poreza po kojoj se zahtjeva povrat, svotu razlike poreza u valuti, ime banke i broj računa na koji se sredstva vraćaju, te fotokopiju naloga o plaćanju naknade u inozemstvu.

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

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

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

3.2.1. Postupanje isplatitelja drugog dohotka u vezi doprinosa

Ako je primatelj dohotka rezident države članice EU-a, EGP-a (Norveška, Lihtenštajn i Island) ili Švicarske ili rezident država s kojima Republika Hrvatska primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju tuzemni isplatitelj ne obračunava doprinose na drugi dohodak ako mu primatelj tih drugih dohodaka prije isplate dostavi dokaz (A1 druge države EU-a, EGP-a i Švicarske ili propisanu dvojezičnu potvrdu o pripadnosti sustavu osiguranja za zdravstveno osiguranje za ostale države s kojima RH-a primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju) o pripadnosti socijalnom osiguranju tih država.

Ako nerezident, primatelj drugog dohotka, ne dostavi navedene potvrde isplatitelj mora obračunati doprinose ako je to tako propisano hrvatskim propisima o doprinosima.

U slučaju da je primatelj dohotka rezident države ugovornice s kojom Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju tuzemni isplatitelj je obavezan obračunati, obustaviti i uplatiti doprinose prema hrvatskim propisima tj. prema Zakonu o dopri-

sima za obvezna osiguranja i Pravilniku o doprinosima za obvezna osiguranja.

3.2.2. Ostale obveze isplatitelja prije isplate drugog dohotka

Prije isplate dohotka nerezidentu potrebno je pribaviti njegov OIB na koji će se usmjeriti obračunati porez na dohodak i možebitni prirez. O načinu na koji nerezident odnosno njegov opunomoćenik pribavljaju OIB očitovala se Porezna uprava – Središnji ured svojim mišljenjem „Dodjela OIB-a stranim osobama“ (Klasa: 410-01/10-01/2223; Ur. broj: 513.-07-21-12/10-2 od 26. studenog 2010.) Na dalje, Porezna uprava – Središnji ured svojim dodatnim mišljenjem „Dodjela OIB-a nerezidentima (Klasa: 410-01/10-01/2251; Ur. broj: 513.-07-21-12/10-2 od 15. prosinca 2010. godine) je nadopunio prethodno mišljenje o tome kako mora izgledati punomoć.

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

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

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

4. Primjeri isplate drugog dohotka nerezidentima

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

Primjer - Isplata drugog dohotka (UGOVOR O DJELU)

nerezidentu sa čijom državom RH ne primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju

Porezni obveznik nerezident (star je 60 godina - pa može biti samo osiguranik I. stupa mirovinskog osiguranja) dolazi iz **Brazila**, s kojim RH-a nije sklopila niti ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja a niti Ugovor o socijalnom osiguranju, i za hrvatsko trgovačko društvo obavio je posao (uslugu) istraživanja tržišta temeljem sklopljenog ugovora o djelu. Ugovorena cijena te usluge iznosi 5.000 eura što na dan isplate drugog dohotka (28. 10. 2017.) iznosi **37.566,47 kn** po srednjem tečaju HNB (utvrđena 27.10. 2017. a primjenjuje se od 28.10.2017.) 7,513294 za 1 euro..

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

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



Obračun poreza i doprinosa na primitak po osnovi drugog dohotka

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto iznos primitka po osnovi drugog dohotka (5.000 eura)	37.566,47
2.	Doprinosi za mirovinsko 10%	3.756,65
3.	Dohodak - porezna osnovica (1 - 2)	33.809,82
4.	Porez na dohodak - 24%	8.114,36
5.	Neto - primitak (1 - 2 - 4)	25.665,46
6.	Doprinosi za zdravstveno osiguranje 7,5%	2.817,49
7.	Ukupni trošak isplatitelja (1 + 6)	40.383,96

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

OBRAZAC JOPPD

- stranica A-

IZVJEŠĆE

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan **28. listopada 2017.**

I.	OZNAKA IZVJEŠĆA	17301	II.	VRSTA IZVJEŠĆA	1
III.	PODACI O:		III.1.	PODNOŠITELJU IZVJEŠĆA	III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA
1.	Naziv/ime i prezime		A d.o.o.		
2.	Adresa		Ilica 49, Zagreb		
3.	Adresa elektroničke pošte		x@x.hr		
4.	OIB		3333333333		
5.	Oznaka podnosioca		1		
IV.1.	BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE	1	IV.2.	BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B	1
V.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU OBRAČUNANOM PREDUJMU POREZA NA DOHODAK I PRIREZU POREZU NA DOHODAK				IZNOS
5.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi primitka od kojeg se utvrđuje drugi dohodak				8.114,36
VI.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU DOPRINOSA				
VI.1.	DOPRINOS ZA MIROVINSKO OSIGURANJE NA TEMELJU GENERACIJSKE SOLIDRNOSTI				
2.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje temeljem generacijske solidarnosti po osnovi drugog dohotka				3.756,65
VI.2.	DOPRINOS ZA MIROVINSKO OSIGURANJE NA TEMELJU INDIVIDUALNE KAPITALIZIRANE ŠTEDNJE				
2.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje po osnovi drugog dohotka				393,06
VI.3.	DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE				
5.	Ukupan iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje po osnovi drugog dohotka				2.817,49

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

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





- stranica B-	IV. Redni broj stranice 1/1	17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)			0,00		
		16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	2		25.695,46	
		15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	0		0,00	
		14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	8.114,36		0,00	
	III. Vrsta izvješća 1	II. Oznaka izvješća 17301	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	0,00		30.400,00
			13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	3.756,65		33.809,82
			12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00		0,00
			12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00		0,00
			12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	0,00		0,00
			12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	2.817,49		0,00
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje			12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	3.756,65		0,00	
I. OIB podnosioca izvješća 3333333333	II. Oznaka izvješća 17301	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	37.566,47		37.566,47	
		10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. - odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do			31.12.2017.	
		10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od			01.01.2017.	
I. OIB podnosioca izvješća 3333333333	II. Oznaka izvješća 17301	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	0		0	
		7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	0		0	
		6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	4002		4030	
I. OIB podnosioca izvješća 3333333333	II. Oznaka izvješća 17301	4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	12345678910		Karlos Castaneda	
		2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada	99076		00000	
		1. Redni broj				1.	

Primjer - Isplata drugog dohotka (UGOVOR O DJELU)

nerezidentu koji je obvezno osiguran u državi članici EU (Austrija) s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je dostavio Potvrdu o rezidentnosti i potvrdu A1

Herman Steinberger, porezni obveznik – nerezident (star je 60 godina - pa može biti samo osiguranik I. stupa mirovinskog osiguranja), rezident Austrije s kojom RH-a primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je za hrvatsko trgovačko društvo obavio posao (uslugu) istraživanja tržišta temeljem sklopljenog ugovora o djelu. Ugovorena cijena te usluge iznosi 5.000 eura što na dan isplate drugog dohotka (28. 10. 2017.) iznosi po srednjem tečaju HNB (utvrđena 27.10. 2017. a primjenjuje se od 28.10.2017. i iznosi 7,513294 za 1 euro) 37.566,47 kn.

Prema članku 21. stavku 1. (Ostali dohodak) Ugovora između Republike Hrvatske i Republike Austrije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu („Narodne novine - Međunarodni ugovori“ br. 3/01) dijelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira gdje su nastali, koji nisu navedeni u prethodnim člancima ovog Ugovora, oporezuju se samo u toj državi (u našem primjeru je to Austrija).

Na dalje, prema članku 21. stavku 2. navedenog ugovora, odredbe stavka 1. ne primjenjuju se na dohodak, osim na dohodak od nekretnina definiran u članku 6. stavku 2., ako primatelj takvog dohotka, koji je rezident države ugovornice, posluje u drugoj državi ugovornici putem stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi ili u toj drugoj državi obavlja samostalnu djelatnost iz stalnog sjedišta koje se u njoj nalazi, a pravo ili imovina na temelju kojih se dohodak isplaćuje stvarno su povezani s takvom stalnom poslovnom jedinicom ili stalnim sjedištem. U takvom slučaju, prema potrebi, primjenjivati će se odredbe članka 7. ili članka 14. (u našem primjeru to nije slučaj).

Primatelj drugog dohotka dostavio je tuzemnom isplatitelju (prije isplate) Potvrdu o rezidentnosti te austrijsku potvrdu A1 pa isplatitelj ne smije obračunati i ustegnuti niti porez na dohodak a niti doprinose.

Prema članku 90. stavku 1. Pravilnika, a u skladu sa **člankom 81.** stavkom 4. Zakona, tuzemni poslodavci i/ili isplatitelj i/ili porezni obveznici sami za sebe, u slučaju obustave plaćanja predujmova poreza na dohodak, odnosno konačnog poreza na dohodak na način propisan **člankom 81.** stavkom 3. Zakona i/ili u slučaju ostvarivanja primitaka rezidenata iz ili u inozemstvu koji ne podliježu oporezivanju i/ili u slučaju isplata u tuzemstvu nerezidentima koji bi bili oporezivi porezom na dohodak da međunarodnim ugovorima nije uređeno drukčije, podatke o ostvarenom primitku i plaćenom porezu u inozemstvu koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak dostavljaju putem Izvješća o inozemnim primicima rezidenata i tuzemnim neoporezivim primicima nerezidenata te inozemnom porezu (dalje u tekstu: Obrazac INO–DOH) Poreznoj upravi do. 31. siječnja 2018. za sve isplate koje su se dogodile u 2017. godini.

Primjer - Isplata drugog dohotka (NAKNADE ZA AUTORSKA PRAVA) nerezidentu iz države članice EU s kojom RH primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredbu EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti

Trgovačko društvo iz Šibenika 28. 10. 2017. godine isplaćuje nerezidentu (iz Sjeverne Irske) 20.000 eura. Ugovorena autorska naknada po srednjem tečaju HNB (7,513294) iznosi **150.265,88 kn.** Radi

se o naknadi po **ugovoru o licenci za uporabu autorskog prava koja omogućava reprodukciju softvera za poslovnu uporabu** u razdoblju od 5 godina.

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

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

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

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

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

Obračun poreza na dohodak od autorske naknade (drugi dohodak)

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto autorska naknada (20.000 eura)	150.265,88
2.	Porez na dohodak – 5%	7.513,29
3.	Neto iznos za isplatu (1 - 2)	142.752,59

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.



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.

- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1				
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)			0,00	
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu		2	142.752,59
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka		0	0,00
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak		7.513,29	0,00
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica		0,00	150.265,88
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak		0,00	150.265,88
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak		0,00	0,00
12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu		0,00	0,00
12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem		0,00	0,00
12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu		0,00	0,00
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP		0,00	0,00
11. Iznos primitka (oporeživi)	12. Osnovica za obračun doprinosa		150.265,88	0,00
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do		0	31.12.2017.
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od		0	01.01.2017.
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena		0	0
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom		0	0
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa		4001	4028
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika		12345678910	Jack Power
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada		99826	00000
1. Redni broj				1.

**Primjer - Isplata drugog dohotka (NAGRADE NA SPORTSKOM NATJECANJU) nerezidentu**

Športaš - nerezident iz Kine (star 30 godina - pa je osiguranik II. stupa mirovinskog osiguranja) ostvario je primitak (nagradu za osvojeno 3. mjesto na stolnoteniskom turniru u RH-a) iznosu od 20.000,00 kuna.

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

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

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

Neovisno od odredaba stavaka 1. i 2., dohodak izvođača i športaša koji su rezidenti neke države ugovornice, što ga ostvare od djelatnosti obavljene u drugoj državi ugovornici na temelju plana kulture ili športske razmjene između vlada objiju država ugovornica, oslobađa se od oporezivanja u toj drugoj državi ugovornici.

To znači da će tuzemni isplatitelj iz primitka obračunati porez na dohodak (na isti način, odnosno neovisno o tome da li je dostavljen Zahtjev ... ili ne) i doprinose (zbog navedenog, po mišljenju autora, nerezident ne bi ni morao dostavljati spomenuti „Zahtjev ...“).

Primitak po osnovi drugog dohotka je isplaćen 28. 10. 2017.

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

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

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

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrascu JOPD-a.

IV. Redni broj stranice 1/1		III. Vrsta izvješća 1		II. Oznaka izvješća 17301		I. OIB podnositelja izvješća 3333333333	
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)							
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu						
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka						
14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak						
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica						
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak						
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak						
12.7. Dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu						
12.5. Doprinosi za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem						
12.3. Doprinosi za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu						
12.1. Doprinosi za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinosi za mirovinsko osiguranje - II STUP						
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa						
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. - odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do						
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od						
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena						
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom						
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa						
4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika						
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada						
1. Redni broj							

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

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

Prije isplate ove naknade nerezident tuzemnom isplatitelju **nije dostavio potvrdu A 1** iz Litve, pa mu je isplatitelj obavezan obračunati doprinose po hrvatskim propisima o doprinosima. Nerezident svakako ima pravo na **povrat tih plaćenih doprinosa po naknadnoj dostavi potvrde A1 tuzemnom isplatitelju** pa bi se o načinu tog povrata trebala precizno izjasniti Porezna uprava (postavlja se i pitanje obveznog osiguranja tog člana uprave u hrvatskom socijalnom osiguranju ako ovaj član uprave naknadno dostavi potvrdu A 1).

Litvanski državljanin svakako je trebao dostaviti A1 trgovačkom društvu u kojem je član uprave da bi se regulirao njegov socijalni status u RH.

Ako bi se u Litvi plaćao doprinos po litvanskim propisima i naknadno dostavio potvrdu **A1** onda bi hrvatski isplatitelj trebao obračunati i platiti te litvanske doprinose u Litvi (ako je to tako propisano litvanskim propisima) te zatražiti povrat plaćenih hrvatskih doprinosa od hrvatske Porezne uprave dok bi nerezidentu trebalo eventualno platiti razliku neto naknade ili zatražiti povrat više isplaćene neto naknade.

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

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

Primitak po osnovi drugog dohotka je isplaćen 28.10.2017.

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

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

- stranica B-

IV. Redni broj stranice 1/1		III. Vrsta izvješća 1		II. Oznaka izvješća 17301		I. OIB podnositelja izvješća 3333333333	
17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)							
16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu						
15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka						
14.1. Iznos obračunalog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunalog prireza porezu na dohodak						
13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica						
13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak						
12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak						
12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu						
12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem						
12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu						
12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP						
11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa						
10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do						
10. Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od						
8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena						
7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom						
6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa						
4. OIB stjecatelja / osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika						
2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada						
1. Redni broj							

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrascu JOPPD-a.



Primjer - Isplata drugog dohotka nerezidentu (ČLAN UPRAVE) iz države članice EU - primjenjuje se Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i Uredba EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti – pribavljena je potvrda A 1 prije isplate

Svi podaci u ovom primjeru su isti kao i u prethodnom primjeru, a jedina se razlika sastoji u tome što je nerezident dostavio tuzemnom isplatitelju potvrdu A1 prije isplate drugog dohotka, pa isplatitelj ne smije obračunati hrvatske doprinose već eventualno litvanske doprinose ako ovaj dohodak u Litvi uopće i podliježe plaćanju doprinosa. Međutim, postoji velika mogućnost da je prema litvanskim propisima sam primatelj ovog dohotka obavezan obračunati i platiti doprinose u Litvi, pa u tom slučaju tuzemni isplatitelj ne bi imao nikakve obveze što se tiče plaćanja doprinosa (naravno, ovaj član uprave trebao je dostaviti A1 trgovačkom društvu u kojoj je član uprave kako bi se regulirao njegov socijalni status u RH).

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

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Primitak naknade člana uprave (drugi dohodak)	30.000,00
2.	Porez na dohodak - 24%	7.200,00
3.	Priraz - 18%	1.296,00
4.	Ukupno porez i priraz	8.496,00
5.	Neto za isplatu (1 - 4)	21.504,00

U nastavku prikazujemo stranicu B Obrasca JOPPD-a.



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.

- stranica B -

IV. Redni broj stranice 1/1					
17.	Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća)			0,00	
16.1.	Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu		2	21.504,00
15.1.	Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka		0	0,00
14.1.	Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog priraza porezu na dohodak		7.200,00	1.296,00
13.4.	Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica		0,00	30.000,00
13.2.	Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak		0,00	30.000,00
12.9.	Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak		0,00	0,00
12.7.	Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu		0,00	0,00
12.5.	Doprinos za zapošljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem		0,00	0,00
12.3.	Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu		0,00	0,00
12.1.	Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP		0,00	0,00
11.	Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa		30.000,00	0,00
10.0.	Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada)	10.2. Razdoblje obračuna do		0	31.12.2017.
10.	Sati rada	10.1. Razdoblje obračuna od		0	01.01.2017.
8.	Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena		0	0
7.1.	Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom		0	0
6.1.	Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa		4001	4037
4.	OIB stjecatelja / osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika		12345678910	Leo Kurer
2.	Šifra općine/grada prebivališta/boravišta	3. Šifra općine/grada rada		99440	00000
1.	Redni broj			1.	