



Isplata plaće po sudskoj presudi ili naplata plaće u ovršnom postupku

Milivoj Friganović, mag. oec.

Sadržaj:

1.	Novčana potraživanja radnika po osnovi radnog odnosa	128
1.1.	Pojam plaće prema Zakonu o radu i propisima o porezu na dohodak	130
1.2.	Potraživanja neto ili bruto plaće u parničnom postupku te način provedbe ovršnog postupka	131
1.2.1.	Provedba ovrhe od 1. listopada 2008.	132
1.2.2.	Provedba ovrhe od 18. prosinca 2010.	132
1.2.3.	Provedba izravne naplate novčane tražbine (izvansudske ovrhe) na temelju ovršne isprave od 15. listopada 2012.	133
1.3.	Ostvarivanje prava iz radnog odnosa i sudska zaštita	134
1.4.	Zastara potraživanja iz radnog odnosa	135
2.	Porezni status novčanih potraživanja radnika	135
2.1.	Plaća i naknada plaće	136
2.2.	Naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine	137
2.3.	Naknada štete zbog posljedica ozljede na radu i profesionalne bolesti	137
2.3.1.	Naknada štete koju poslodavac isplaćuje jednokratno po odluci suda ili sudske nagodbe	138
2.3.2.	Naknada štete koju poslodavac isplaćuje kao redovni mjesečni primitak – plaću	138
2.4.	Oporezivi primici od nesamostalnog rada koji se prema Zakonu o doprinosima smatraju drugim dohotkom	138
2.4.1.	Ostali oporezivi primici na koje se obračunavaju doprinosi po pravilima za drugi dohodak	139
2.5.	Parnični troškovi	139
2.6.	Zatezne kamate	139
2.6.1.	Porezni status zateznih kamata isplaćenih po sudskoj presudi u sustavu poreza na dohodak	140
2.6.2.	Porezni status zateznih kamata isplaćenih po sklopljenoj nagodbi u tijeku sudskog postupka	141
2.6.3.	Porezni status zateznih kamata isplaćenih po izvansudskoj nagodbi	141
2.6.4.	Zatezne kamate obračunate i isplaćene na doprinos za II. stup mirovinskog	142
2.6.5.	Da li postoji obveza obračuna zateznih kamata na porez na dohodak i doprinose pri obračunu i isplati plaće po sudskoj presudi i sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka koja je utužena u bruto iznosu	142
2.6.6.	Isplaćena plaća po sudskoj presudi ili sklopljenoj nagodbi u tijeku sudskog postupka ne podliježe obračunavanju zateznih kamata na porez na dohodak i prirez	143



2.6.7.	Obračunati doprinosi po osnovi isplaćene plaće po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi podliježu obračunavanju zateznih kamata	144
2.6.7.1.	Obračun doprinosa i zateznih kamata na doprinose za staž osiguranja do zaključno 31. prosinca 2002.	144
2.6.7.2.	Obračun doprinosa i zateznih kamata na doprinose za staž osiguranja s početkom od 1. siječnja 2003.	144
3.	Obračun obveznih doprinosa pri isplati plaće po sudskoj presudi, nagodbi u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi	145
3.1.	Stope doprinosa iz i na plaću radnika	145
3.2.	Obračun doprinosa za II. stup mirovinskog osiguranja	147
3.3.	Obračun posebnog doprinosa za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti za 2002. godinu	147
3.4.	Uplaćeni doprinosi za mirovinsko i zdravstveno osiguranje po propisima koji su vrijedili do 31. prosinca 2002. godine	147
4.	Obračun poreza na dohodak pri isplati plaće po sudskoj presudi, nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi	148
4.1.	Plaća se isplaćuje na temelju sudske presude ili nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka i utužena je kao bruto plaća	148
4.1.1.	Osobni odbitak	148
4.1.2.	Porezni razredi (porezne stope i dijelovi porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope)	149
4.2.	Plaća se isplaćuje na temelju sudske presude i utužena je kao neto plaća	151
4.3.	Plaća se isplaćuje na temelju izvansudske nagodbe	151
5.	Postupanje poslodavca, Porezne uprave i radnika u slučaju kada je sud u ovršnom postupku isplatio radniku bruto plaću s kamatama	151
5.1.	Postupanje poslodavca, Porezne uprave i radnika, Izvješća Poreznoj upravi, način evidentiranja i plaćanja poreza na dohodak i doprinosa	152
6.	Izvješćivanje Porezne uprave o plaćama, doprinosima i zateznim kamatama ostvarenim po sudskoj presudi – od 1. siječnja 2005.	155
7.	Primjer obračuna isplaćene plaće po sudskoj presudi i ovršnom postupku	157
7.1.	Obračun plaće koja je utužena u bruto iznosu i koju poslodavac dobrovoljno izvršava	157
7.1.1.	Iskazivanje plaće na Obrascu JOPPD	160
7.1.2.	Zahtjev HZMO-u za utvrđivanje staža osiguranja i osnovica osiguranja (plaće) po sudskoj presudi	162
8.	Plaća naplaćena u ovršnom postupku i Obrazac JOPPD	162

Radnik koji smatra da mu je poslodavac povrijedio neko pravo iz radnog odnosa može, u roku petnaest dana od dostave odluke kojom je povrijeđeno njegovo pravo odnosno od dana saznanja za povredu prava, zahtijevati od poslodavca ostvarenje toga prava. Ako poslodavac u roku petnaest dana od dostave zahtjeva radnika ne udovolji tom zahtjevu radnik može, u daljnjem roku od petnaest dana, zahtijevati zaštitu povrijeđenog prava pred nadležnim sudom.

Radnici svoje zahtjeve za isplatom novčanih potraživanja iz radnog odnosa ostvaruju putem pravomoćnih sudskih presuda, nagodbi sklopljenih u tijeku sudskog postupka, nagodbi sklopljenih s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora ili nagodbi sklopljenih u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju te izvansudskoj nagodbi.

Izmjenom Zakona o parničnom postupku od 28. srpnja 2005. radnik ima obvezu utuženja plaće u bruto iznosu dok je do toga datuma radnik, u pravilu, utuživao plaću u neto iznosu.

Kada su plaće utužene u bruto iznosu porez na dohodak se obračunava prema propisima koji su vrijedili na dan kada su plaće trebale biti isplaćene a doprinosi prema propisima važećim za razdoblje staža osiguranja na koje se obveza odnosi. Tako obračunati porez na dohodak ne podliježe obračunu zatezних kamata, međutim, obračunati doprinosi iz plaće i na plaću podliježu plaćanju zatezних kamata.

Kada su plaće bile utužene u neto iznosu (do 27. srpnja 2005.) porez na dohodak se obračunavao kumulativno i to prema propisima koji vrijede na dan isplate plaće dok doprinose treba obračunati prema propisima (vrste doprinosa i stope) važećim za razdoblje staža osiguranja na koje se obveza odnosi. Zbog neusklađenih propisa o oporezivanju dohotka (u ovom slučaju plaća) i obveznih doprinosa kada je plaća utužena u neto iznosu strahovito se „nabilda“ bruto plaća iz koje se plaćaju porez na dohodak, prirez i doprinosi iz plaće i na plaću i to korištenjem samo jednog mjesečnog osobnog odbitka (i to samo ako isplatiatelj posjeduje poreznu karticu radnika) zbog oporezivanja najvećeg dijela dohotka najvećom poreznom stopom od 40% koja se primjenjuje od 1. srpnja 2010. godine pa na dalje.

Zbog navedenog troškovi isplaćenih plaća po sudskoj presudi, kada je plaća utužena u neto iznosu, su bili mnogo veći nego da je plaća bila utužena u bruto iznosu. Isti nepovoljni porezni tretman imaju isplaćene plaće po izvansudskoj nagodbi.

Isplatu zaostalih plaća što ih je radnik utužio u bruto iznosu po sudskoj presudi može poslodavac dobrovoljno izvršiti tj. obračunati plaću, porez na dohodak, prirez, doprinose i zatezne kamate ili ako to ne učini poslodavac sudska presuda se može izvršiti u ovršnom postupku koji pokreće radnik.

Posebni problem nastao je od 1. listopada 2008. kada je izmjena Zakona o parničnom postupku ukinut do tada propisani postupak ovrhe koji se odvijao između suda, banke i Porezne uprave u postupku ovrhe radi naplate ukupno dosuđenog iznosa plaće te je izbačena obveza Porezne uprave da obavi obračun poreza na dohodak i doprinosa (na zahtjev suda), čime je nastao svojevrsni pravni „vakuum“ (pa se radniku isplaćivala ukupna bruto plaća s kamatama) u slučajevima kad poslodavac ne želi dobrovoljno provesti sudsku presudu odnosno sudsku nagodbu pa se isplata ovih plaća ostvaruje u ovršnom postupku putem suda.

Od 1. siječnja 2010. primjenjuje se izmijenjeni Pravilnik o porezu na dohodak u kojem je utvrđeno da je porezni obveznik obavezan uplatiti porez na dohodak i prirez Poreznoj upravi a koji mu je prethodno doznačen u ovršnom postupku.

Tek krajem 2010. godine Porezna uprava se očitovala o načinu postupanja tj. načinu obračuna poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku,

neposredno u korist radnika i u bruto iznosu (to je tzv. opća uputa Porezne uprave o postupanju od 24. studenoga 2010.).

Člankom 127. Ovršnog zakona („Narodne novine“, broj 139/10) koji je stupio na snagu 18.12.2010. napokon je uređeno pitanje provedbe ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu (Porezna uprava je obvezna napraviti obračun poreza, prireza i doprinosa prije isplate radniku kojeg dostavlja sudu).

Na dalje, sada važećim člancima 209. i 217. Ovršnog zakona („Narodne novine“, broj 112/12) koji je stupio na snagu 15. listopada 2012. propisana je provedba ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu putem izravne naplate (izvansudske ovrhe). Sada vjerovnici koji imaju neku ovršnu odluku (npr. sudsku presudu) i nagodbu domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane obveze i koje imaju potvrdu ovršnosti, obračun poslodavca o neisplati dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine mogu samo dostaviti FINA-i na provedbu koja će potom provesti izvansudsku ovrhu.

O isplati plaće po sudskoj presudi ili nagodbi, izvansudskoj nagodbi ili naplati plaće u ovršnom postupku pisali smo u RiPup-u broj 9/2011, a o izravnoj isplati neisplaćene plaće putem FINA-e (izvansudskoj ovrši) pisali smo u Ripup-u broju 2/2013 te smo u broju 6/2014 obradili obračun plaće (poreza, prireza i doprinosa) po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi odnosno dobrovoljno izvršenje sudske presude od strane poslodavca te popunjavanje obrasca JOPPD-a.

Na dalje, Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 157/14) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015. donio je dvije značajne novine koje se odnose na izvješćivanje porezne uprave (o popunjavanju Obrasca JOPPD) o plaćama, doprinosima i zateznim kamatama ostvarenim po sudskoj presudi ili u ovršnom postupku.

Prema navedenom izmijenjenom Pravilniku o porezu na dohodak **obveznici obračunavanja i plaćanja doprinosa dostavljaju izvješće (Obrazac JOPPD) o obvezi doprinosa (iz i na osnovice) prema osnovici utvrđenoj temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka ... na dan pravomoćnosti odluke ili najkasnije slijedeći dan. Isto tako propisano je** da se podaci o obračunatim obveznim doprinosima iz osnovice, te obračunatom porezu na dohodak i prirezu prije 1. siječnja 2014. godine, a naplaćenim nakon toga datuma, u ovršnom postupku temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka ... dostavljaju se Poreznoj upravi na izvješćima propisanim odredbama Pravilnika o porezu na dohodak (»Narodne novine«, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 – ispravak, 146/09, 123/10, 137/11 i 61/12).

1. Novčana potraživanja radnika po osnovi radnog odnosa

Zakonom o radu („Narodne novine“, broj 93/14), koji je stupio na snagu 7. kolovoza 2014. godine, uređuju se radni odnosi u Republici Hrvatskoj, ako drugim zakonom ili međunarodnim ugovorom, koji je sklopljen i potvrđen u skladu s Ustavom Republike Hrvatske te objavljen a koji je na snazi, nije drukčije određeno. Na dalje, Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (koji uređuje pravo radnika na naknadu plaće za bolovanje te drugi izvori radnog prava) utvrđuju različita novčana potraživanja radnika.



Prema članku 139. Zakona o radu, ako samim Zakonom o radu ili drugim zakonom nije drukčije određeno, **potraživanja iz radnog odnosa zastarijevaju za pet godina.**

U daljnjem tekstu navodimo posebne zakone koji uređuju plaće za državne službenike, službenike i namještenike u javnim službama, pravosudne dužnosnike, državne dužnosnike i ovlaštene državne revizore:

- Zakon o državnim službenicima („Narodne novine“, broj 92/05, 142/06, 107/07, 27/08, 34/11 - Zakon o Registru zaposlenih u javnom sektoru, 49/11, 150/11, 34/12, 49/12, 37/13, 38/13 i **01/15**)
- Zakon o plaćama u javnim službama („Narodne novine“, br. 27/01 i 39/09),
- Zakon o plaćama u lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi („Narodne novine“, br. 28/10),
- Zakon o plaćama sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika („Narodne novine“, br. 10/99, 25/00, 1/01, 30/01, 59/01, 114/01, 64/02, 153/02, 17/04, 8/06, 142/06, 134/07, 146/08, 155/08, 39/09, 155/09 i 14/11, 154/11, 12/12 i 143/12, 100/14 - OIRUSRH i 147/14),
- Zakon o obvezama i pravima državnih dužnosnika („Narodne novine“, br. 101/98., 135/98., 105/99., 25/00, 73/00, 30/01, 59/01, 114/01, 153/02, 154/02, 163/03 Zakon o sprječavanju sukoba interesa u obnašanju državnih dužnosti, 16/04, 30/04, 187/04, 121/05, 151/05, 141/06, 17/07, 107/07, 60/08, 38/09, 150/11, 22/13, 103/14 – OUSRH i 03/15) i Zakon o sprečavanju sukoba interesa („Narodne novine“, br. 48/13 – pročišćeni tekst),
- Zakon o plaćama ovlaštenih državnih revizora („Narodne novine“, 86/98, 16/01, 140/05 i 38/13).

Na temelju navedenih Zakona donose se i mnoge uredbe (o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti, o odgodi primjene nekih članaka zakona, o dodacima za poslove s posebnim uvjetima i dr.) i odluke.

Drugi izvori radnog prava su:

- **ugovor o radu** koji su u pisanom obliku zaključili radnik i poslodavac prije početka rada,
- **pravilnik o radu** koji moraju donijeti poslodavci koji zapošljavaju najmanje 20 radnika, ako plaće radnika nisu uređene kolektivnim ugovorima (to ne znači da poslodavci koji zapošljavaju manje od 20 radnika te poslodavci koji su u kolektivnim ugovorima uredili pitanja plaće radnika ne moraju donijeti pravilnik o radu),
- **kolektivni ugovor** koji obvezuje poslodavca (temeljni, granski i na nivou poslodavca) te prošireni kolektivni ugovori koji vrijede za sve poslodavce i radnike u pojedinim djelatnostima,
- **sporazum** sklopljen između radničkog vijeća i poslodavca te sporazumi sklopljeni između Vlade RH i sindikata.



ističemo...

Prema članku 9. stavku 3. Zakona o radu ako je neko pravo iz radnog odnosa različito uređeno ugovorom o radu, pravilnikom o radu, sporazumom sklopljenim između radničkog vijeća i poslodavca, kolektivnim ugovorom ili zakonom, **primjenjuje se za radnika najpovoljnije pravo**, ako Zakonom o radu ili drugim zakonom nije drukčije uređeno.

Novčana potraživanja radnika po osnovi radnog odnosa za potrebe ove teme mogla bi se podijeliti na:

- **potraživanja za plaću za izvršeni (obavljeni) rad** što obuhvaća **osnovnu plaću, sve dodatke na osnovnu plaću i stimulatvni dio plaće.**

Pojam **osnovne plaće** nije definiran Zakonom o radu i on, u pravilu, predstavlja umnožak koeficijenta složenosti radnog mjesta za koje je radnik sklopio ugovor o radu i osnovice za plaću – u pojedinim izvorima radnog prava u osnovnu plaću ulazi i dodatak za radni staž.

Prema članku 94. Zakona o radu propisano je pravo na povećanu plaću tj. **obvezni dodaci na osnovnu plaću** (za otežane uvjete rada, prekovremeni i noćni rad, rad nedjeljom, blagdanom ili nekim drugim danom za koji je zakonom određeno da se ne radi - neradnim danom) dok se ostali dodaci na osnovnu plaću mogu odrediti drugim izvorima radnog prava (za radni staž koji, u pravilu, iznosi 0,5% za svaku godinu radnog staža, smjenski rad i posebni uvjeti rada, dodatak u plaći namijenjen za troškove prehrane tijekom rada koji je od 1.1.1995. godine sastavni dio plaće i dr.).

- **potraživanja za naknade plaće** na koju radnik, sukladno članku 95. Zakona o radu, ima pravo za razdoblja u kojima ne radi zbog opravdanih razloga određenih zakonom, drugim propisima ili kolektivnim ugovorima (npr. naknada plaće za bolovanje, godišnji odmor, blagdane i neradne dane, plaćeni dopust, za vrijeme zastoja u poslu bez krivnje radnika, za vrijeme obrazovanja, prekvalifikacije, prekida rada zbog uznemiravanja ili spolnog uznemiravanja i dr.). Zakonom, drugim propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu određuje se razdoblje za koje se naknada isplaćuje na teret poslodavca. Radnik ima pravo na naknadu plaće za vrijeme prekida rada do kojega je došlo krivnjom poslodavca ili zbog drugih okolnosti za koje radnik nije odgovoran.
- Radnik koji odbije raditi zbog neprovedenih propisanih mjera zaštite zdravlja i sigurnosti na radu, ima pravo na naknadu plaće za vrijeme dok se ne provedu propisane mjere zaštite zdravlja i sigurnosti na radu, ako za to vrijeme ne obavlja druge odgovarajuće poslove. Ako Zakonom o radu ili drugim zakonom, drugim propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije drukčije određeno, **radnik ima pravo na naknadu plaće u visini prosječne plaće koja mu je isplaćena u prethodna tri mjeseca.**
- **potraživanja za nagrade, potpore i otpremnine** (npr. otpremnine za poslovno ili osobno uvjetovan otkaz ugovora o radu, otpremnine prilikom odlaska u mirovinu, jubilarne nagrade za određeni broj godina radnog staža, solidarne potpore zbog smrti radnika, člana uže obitelji te neprekidnog dužeg bolovanja, božićnicu, uskršnicu, regres i dr.).
- **potraživanja za naknade troškova** na koje radnik ima pravo (npr. naknada prijevoznih troškova na službenom putu, dnevnica za službeni put, troškovi noćenja na službenom putu, troškovi prijevoza na posao i s posla i dr.).

Ova potraživanja za naknadu troškova i potraživanja za nagrade, potpore i otpremnine su u kolektivnim ugovorima ili pravilnicima o radu, u pravilu, obuhvaćeni pod naslovom **ostala materijalna prava** kako se i kolokvijalno nazivaju.

- **potraživanja za zatezne kamate** (za zakašnjelu isplatu plaće, za nepravodobno podmirenje doprinosa za mirovinsko osiguranje za II. stup, po sudskim presudama i sudskim nagodbama te po izvansudskoj nagodbi).

- **potraživanja po osnovi naknade štete zbog posljedica ozljede na radu i profesionalne bolesti** (jednokratna isplata po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi, kao mjesečni primitak, životna renta i dr.)
- **potraživanja za parnične troškove** od poslodavca koji je izgubio sudski spor i kojemu je dosuđeno da snosi troškove sudskog postupka.

1.1. Pojam plaće prema Zakonu o radu i propisima o porezu na dohodak

Pojam plaće prema Zakonu o radu predstavlja **plaću za izvršeni (obavljeni) rad** koja obuhvaća **osnovnu plaću, sve dodatke na osnovnu plaću i stimulatívni dio plaće**.

Sukladno članku 84. Zakona o radu, plaća i naknada plaće se radniku isplaćuje za obavljeni rad i isplaćuje se u novcu. Ako kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu nije drukčije određeno, plaća i naknada plaće se za prethodni mjesec isplaćuje najkasnije do petnaestoga dana u idućem mjesecu.

Plaća i naknada plaće se, u smislu Zakona o radu, smatra **bruto plaćom** međutim, što je to bruto plaća navedeni zakon ne govori a niti spominje koji bi propis to morao propisati.

Do stupanja na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o radu („Narodne novine“, br.114/03 - koji je stupio na snagu 19. srpnja 2003. godine) kada je plaća prvi put definirana kao **bruto plaća**, u sudskoj praksi pod pojmom plaće se pretežno smatrala **neto plaća** što je u praksi stvaralo velike poteškoće i nejednakosti jer navedeni pojam nije bio usklađen s pojmom plaće i njenom strukturom u poreznom smislu.

Radnik je od 1994.godine, od kada se primjenjuje novi sustav oporezivanja dohotka u Republici Hrvatskoj, pa na dalje **dužnik poreza na dohodak** koji se plaćao iz plaće **a poslodavac** koji je dužan obračunati, obustaviti i uplatiti porez na dohodak (i možebitni prirez) **je solidarni dužnik** (jamac platac) što znači da je uplaćeni porez na dohodak iz plaće uvijek bio sastavni dio plaće.

Zbrku i probleme su stvarali i propisi o obveznim doprinosima jer su **obveznici plaćanja doprinosa**, kako iz plaće tako i na plaću, bili poslodavci pa je iz toga proizlazilo da se doprinosi iz plaće ne bi trebali smatrati plaćom jer radnici nisu obveznici tih doprinosa. Tek donošenjem Zakona o doprinosima za obvezna osiguranja („Narodne novine“, br. 127/02, 175/03 i 177/04) koji se primjenjuje od 1. siječnja 2003. godine izrijekom je utvrđeno da je **radnik obveznik doprinosa iz plaće** (sada je to doprinos za obvezno mirovinsko osiguranje – za I. i II. stup) što drugim riječima znači da bi, u slučaju neplaćenog doprinosa, Porezna uprava mogla teretiti imovinu radnika jer je on u porezno – dužničkom odnosu **dužnik** za doprinose iz plaće. **Poslodavac** je obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa iz plaće koje obustavlja, plaća u ime i u korist radnika što znači da je **solidarni jamac** za doprinose iz plaće. Za doprinose koji se plaćaju **na plaću poslodavac je obveznik doprinosa** (dužnik) te obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa na plaću.

Zbog svega navedenog, ove činjenice su zbunjivale kako radnike i poslodavce tako i sudove i to čak i poslije izrijekom donesene odredbe Zakona o radu da se pod plaćom ima smatrati **bruto plaća**.

U tom razdoblju nerazumijevanja pojma plaće i neusklađenosti postupanja involviranih institucija poslodavci su se dosjetili pa su počevši od 1994. godine s radnicima ugovarali **neto plaću koja je uvijek ostajala ista**, neovisno o povećanju osnovnog osobnog odbitka radnika te eventualnog smanjenja obveza po osnovi doprinosa iz plaće ili poreza na dohodak. Na ovaj način trošak rada za poslodavca je uvijek ostajao isti.

Možemo zaključiti da je tek Zakonom o izmjenama i dopunama Ovršnog zakona („Narodne novine“, br. 88/05), koji je stupio na snagu 28. srpnja 2005. godine, kojim je izmijenjen Zakon o parničnom postupku („Narodne novine“, br. 53/91, 91/92, 112/99, 88/01 – čl. 50. Zakon o arbitraži, 117/03, **84/08 i 123/08** – dodan je novi članak 433.a) definitivno prihvaćen pojam bruto plaće **jer je izrijekom propisano da radnik kada utužuje plaću to mora učiniti u bruto iznosu**.

Kako se mogu utužiti različite novčane tražbine po osnovi radnog odnosa od kojih se jedni utvrđuju u bruto iznosu a neki u neto iznosu članak 433.a stavak 1. Zakona o parničnom postupku zato izrijekom utvrđuje da se samo one novčane tražbine koje se utvrđuju u bruto iznosu moraju utužiti u tom iznosu.

Najbolje da citiramo **sada važeći** članak 433.a Zakona o parničnom postupku („Narodne novine“, broj 35/91, 53/91, 91/92, 112/99, 88/01 – čl. 50. Zakon o arbitraži, 117/03, 84/08, 123/08, 57/11, 148/11, **25/13 i 43/13 - Rješenje USRH i 89/14 OUSRH**):

„Kad utužuje novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koje se utvrđuju u bruto iznosu, radnik ih je dužan utužiti u tom iznosu. Ako utužuje novčane tražbine po osnovi radnog odnosa, ne navodeći da zahtijeva bruto iznos, smatra se da je utužio bruto iznos.“

Primjerak pravomoćne presude kojom je odlučio o zahtjevu radnika iz stavka 1. ovoga članka sud će dostaviti i poreznoj upravi.

Iznimno od stavka 1. ovoga članka, ako su plaćeni porez, prirez i doprinosi, uključujući i doprinos za individualiziranu kapitaliziranu štednju, radnik je dužan izrijekom navesti da zahtijeva neto iznos.“

Iako je Zakon o radu definirao plaću kao **bruto plaću** isti zakon, međutim, ne utvrđuje što je to bruto plaća a niti ne spominje koji bi zakon to morao propisati.

Upravo propisi o doprinosima i propisi koji uređuju plaćanje poreza na dohodak od nesamostalnog rada po osnovi radnog odnosa definiraju koji se to primici fizičkih osoba smatraju plaćom a koji ne, što se smatra izdacima po osnovi nesamostalnog rada i na koji način obračunavaju i plaćaju porez na dohodak i možebitni prirez iz dohotka od nesamostalnog rada.

Propisi koji uređuju ova pitanja su Zakon o porezu na dohodak („Narodne novine“, br. 177/04, 73/08, 80/10, 109/11 - OUSRH, 114/11, 22/12, 144/12, 43/13 - Rješenje USRH, 120/13 - Odluka i Rješenje USRH, 125/13, 148/13, 12/14 - RUSRH, 83/14 - OUSRH i 143/14) i Pravilnik o porezu na dohodak („Narodne novine“, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12 i 79/13, 160/13 i 157/14) te Zakon o doprinosima („Narodne novine“, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 26/14 - RUSRH, 30/14 - RUSRH i 41/14 i 143/14) i Pravilnik o doprinosima („Narodne novine“, br. 2/09, 9/09 – ispravak, 97/09, 25/11, 61/12, 86/13 i 157/14).



istićemo...

Od samog uvođenja suvremenog poreza na dohodak u Republiku Hrvatsku od 1. siječnja 1994. godine propisi koji uređuju plaćanje poreza na dohodak su pod plaćom uvijek smatrali **bruto plaću tj. primitak po osnovi nesamostalnog rada**.



Primici po osnovi nesamostalnog rada po osnovi radnog odnosa (plaća) su dio šireg pojma primitaka od nesamostalnog rada u koji osim plaće spadaju i: poduzetnička plaća koja ulazi u rashod pri utvrđivanju poreza na dobit, plaće izaslanih radnika u Republiku Hrvatsku, plaće članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koja im se isplaćuje za rad u tim tijelima i jedinicama, naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine prema posebnim propisima, te razne vrste mirovina.

Dohodak od nesamostalnog rada po osnovi radnog odnosa je razlika između primitaka (plaće) i porezno priznatih izdataka (to su doprinosi iz plaće i možebitne premije osiguranja) i on ne predstavlja ni bruto ni neto plaću već iznos iz kojeg se plaćaju porez na dohodak i možebitni prirez te isplaćuje neto iznos plaće.

Plaćom (primitkom po osnovi nesamostalnog rada) se, prema Zakonu o porezu na dohodak, smatraju svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa a sastoji se od:

- **doprinosi iz plaće** i premija osiguranja (ako zadovoljavaju propisane uvjete da budu porezno priznati izdatak) koji se smatraju izdacima - po sada važećim propisima doprinosi iz plaće su doprinosi za mirovinsko osiguranje (za I. i II. stup),
- **dohotka od nesamostalnog rada** – koji dobijemo kada od plaće odbijemo porezno priznate izdatke (doprinosi iz plaće),
- **neoporezivog dijela dohotka od nesamostalnog rada (osobnog odbitka)** koji ne podliježe oporezivanju – kada od dohotka od nesamostalnog rada odbijemo osobni odbitak dobijemo **poreznu osnovicu** za obračun poreza na dohodak i možebitni prirez na koju primjenjujemo propisane porezne stope za pojedine porezne razrede,
- **poreza na dohodak i možebitnog prireza** obračunatih na poreznu osnovicu,
- **neto iznosa plaće** koji se isplaćuje radniku i koji se dobije kada se iz dohotka od nesamostalnog rada odbiju porez na dohodak i možebitni prirez.

Zakon o doprinosima u članku 7. točki 33. definira pojam plaće za koji možemo reći da je identičan pojmu plaće određenom propisima o porezu na dohodak.

**ističemo...**

Plaća je primitak što ga poslodavac ili druga osoba umjesto poslodavca te predstavničko tijelo ili izvršno tijelo državne vlasti, jedinice područne (regionalne) samouprave ili jedinice lokalne samouprave u kojoj osiguranik obavlja dužnost izabrane ili imenovane osobe isplaćuje ili daje u naravi ili ga je bio dužan isplatiti radniku, odnosno osiguraniku po osnovi radnog odnosa ili izabranoj ili imenovanoj osobi **za rad u određenom mjesecu** prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, a od tog se primitka, prema propisima o porezu na dohodak, utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada. **Ukupan iznos primitka (bruto) sadrži iznose doprinosa iz osnovice te iznose poreza i prireza porezu na dohodak i neto iznos.**

Da zaključimo, pojam plaće prema propisima o doprinosima i propisima o porezu na dohodak je širi od pojma plaće prema Zakonu o radu što ukazuje na potrebu određenog usklađenja tog pojma u na-

vedenim propisima. Za potrebe ovog članka je od posebnog značaja utvrditi da li je pojedini primitak radnika po osnovi radnog odnosa u poreznom smislu plaća ili ne te da li je određeno novčano primanje radnika definirano kao bruto ili neto iznos što ćemo obraditi u slijedećim točkama.

1.2. Potraživanja neto ili bruto plaće u parničnom postupku te način provedbe ovršnog postupka

Do 1. siječnja 2003. godine, od kada se primjenjuje Zakon o doprinosima kojim je definiran pojam plaće i njena struktura te gdje je nedvojbeno utvrđeno da se pod plaćom radnika ima smatrati bruto plaća, pojam plaće u sudskoj praksi se, u pravilu, smatrao neto plaćom što je stvaralo velike poteškoće kod obračuna poreza na dohodak, doprinosa i utvrđivanja mirovinske osnovice pri izvršenju sudskih presuda.

Na dalje, kao što smo već napomenuli po izmijenjenom „starom“ Zakonu o radu (koji je vrijedio do 31. prosinca 2009.) a koji je stupio na snagu 19. srpnja 2003. godine pod plaćom iz radnog odnosa podrazumijevala se bruto plaća. Međutim, sudska praksa i nakon ovog jasnog definiranja plaće je i na dalje pod pojmom plaće podrazumijevala neto plaću.

Sudska praksa se smatrala da radnik nije ovlašten potraživati ni doprinose iz plaće (pa ni doprinose za II. stup mirovinskog osiguranja koji predstavlja osobnu imovinu osiguranika II. stupa) a niti porez na dohodak i možebitni prirez već samo neto iznos plaće što je bilo u suprotnosti s definicijom plaće iz tada važećeg Zakona o radu.

**ističemo...**

Tek Zakonom o izmjenama i dopunama Ovršnog zakona („Narodne novine“, br. 88/05), koji je stupio na snagu 28. srpnja 2005. godine, kojim je izmijenjen Zakon o parničnom postupku („Narodne novine“, br. 53/91, 91/92, 112/99, 88/01 i 117/03 – dodan je novi članak 433.a) definitivno je radniku omogućeno ne samo da utuži neisplaćenu **bruto plaću** već da je to i njegova obveza.

Ova obveza utuženja plaće u bruto iznosu odnosi se samo na ona potraživanja radnika koja se u poreznom smislu smatraju plaćom **dok se sva ostala potraživanja radnika iz radnog odnosa** (koja proizlaze iz svih izvora radnog prava) **koja nisu u poreznom smislu definirana kao plaća** (tj. ne podliježu plaćanju obveznih doprinosa i poreza na dohodak) **i dalje moraju utuživati u neto iznosu.**

Najbolje da citiramo tada važeći članak 433.a Zakona o parničnom postupku koji je glasio ovako:

„(1) Kad utužuje novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koje se utvrđuju u bruto iznosu, radnik ih je dužan utužiti u tom iznosu.

(2) Primjerak pravomoćne presude kojom je odlučio o zahtjevu radnika iz stavka 1. ovoga članka sud će dostaviti i poreznoj upravi.

(3) Na temelju ovršne presude kojom je prihvaćen zahtjev radnika iz stavka 1. ovoga članka, odnosno na temelju izvješća obračuna dospjele a neisplaćene plaće kao ovršne isprave, radnik je ovlašten zatražiti ovrhu radi naplate ukupno dosuđenog, odnosno utvrđenog iznosa.

(4) U ovrsi na tražbini ovršenika po računu kod banke, banka će, nakon što u cijelosti ili djelomično naplati tražbinu utvrđenu u rješenju o ovrsi, naplaćeni iznos položiti na poseban račun i o tome obavijestiti sud. U ovrsi na drugim predmetima ovrhe sud će naplaćeni iznos položiti na poseban račun suda.

(5) Nakon što primi obavijest banke, odnosno nakon što naplati u cijelosti ili djelomično tražbinu utvrđenu u rješenju u ovrsi u skladu s odredbama stavka 4. ovoga članka, sud će obavijestiti o tome nadležnu poreznu upravu i od nje zatražiti da obračuna porez, prirez i doprinose, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju iz naplaćenog iznosa.

(6) Porezna uprava obaviti će obračun iz stavka 5. ovoga članka u skladu s važećim propisima koji uređuju obračunavanje i plaćanje doprinosa iz plaće i poreza na dohodak uz naznaku propisanih računa na koje će se uplatiti doprinosi, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju, porez i prirez.

(7) Obračun iz stavka 6. ovoga članka nema značenje upravnog akta i protiv njega nisu dopušteni pravni lijekovi.

(8) Na temelju obračuna iz stavka 6. ovoga članka, nakon što strankama omogućiti da se o njemu izjasne, sud će donijeti rješenje o namirenju u kojem će odrediti dio naplaćenog iznosa koji će se isplatiti radniku, dio koji će se isplatiti poreznoj upravi te dio koji će se uplatiti na račun na koji se uplaćuje doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju.

(9) Odredbe stavka 1. do 8. ovoga članka primjenjuju se na postupke pokrenute nakon stupanja na snagu ovoga Zakona.“

Naravno, za pokrenute sudske tužbe prije 28. srpnja 2005. godine sva potraživanja iz radnog odnosa su, u pravilu, bila utužena u **neto iznosu** neovisno o tome da li su se u poreznom smislu ta potraživanja smatrala plaćom ili neoporezivim primitkom radnika iz radnog odnosa. To znači da će se u praksi još pojavljivati sudske presude koje će obvezivati poslodavca da radniku isplati neto iznos plaće. Dakle, imati ćemo u praksi još dugo presude koje glase na bruto i presude koje glase na neto iznos plaće što ovisi o tome da li je sudska tužba podnesena prije ili poslije 28. srpnja 2005. godine.

Sudske presude koje su donesene temeljem sudske tužbe podnesene nakon 28. srpnja 2005. godine (što znači da su plaće morale biti utužene u bruto iznosu) u pravilu ne bi trebale koristiti pojam bruto plaće već samo pojam plaće. Od posebne je važnosti utvrditi sadržaj sudske presude te sudske nagodbe jer on određuje način obračuna i plaćanja obveznih doprinosa i poreza na dohodak, iznos isplate radniku te trošak poslodavca.

1.2.1. Provedba ovrhe od 1. listopada 2008.

Međutim, ovo dobro zakonsko i praktično rješenje je trajalo samo 3 godine jer je zakonodavac izmijenio članak 433.a Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o parničnom postupku („Narodne novine“, br. 84/08) koji je stupio na snagu **1. listopada 2008. godine**.



ističemo...

Navedenim izmjenama Zakona o parničnom postupku **izbačen je čitav, do tada propisani, postupak ovrhe koji se odvijao između suda, banke i Porezne uprave u postupku ovrhe** radi naplate ukupno dosuđenog iznosa plaće te je **izbačena obveza Porezne uprave da obavi obračun poreza na dohodak i doprinosa** (na zahtjev suda), čime je nastao svojevrsni pravni „vakuum“ u slučajevima kada poslodavac ne želi dobrovoljno provesti sudsku presudu odnosno sudsku nagodbu pa se isplata ovih plaća ostvaruje u ovršnom postupku putem suda.

U navedenom razdoblju se radniku u ovršnom postupku isplaćivala bruto plaća sa zateznim kamatama što nije bilo usklađeno s propisima o oporezivanju dohotka.

Članak 433.a Zakon o parničnom postupku je izgledao ovako:

„Kad utužuje novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koje se utvrđuju u bruto iznosu, radnik ih je dužan utužiti u tom iznosu. Ako utužuje novčane tražbine po osnovi radnog odnosa, ne navodeći da zahtijeva bruto iznos, smatra se da je utužio bruto iznos.

Primjerak pravomoćne presude kojom je odlučio o zahtjevu radnika iz stavka 1. ovoga članka sud će dostaviti i poreznoj upravi“

Središnji ured – Porezne uprave donio je Uputu pod nazivom „**Obveze poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku, neposredno u korist radnika i u bruto iznosu, opća uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/10-01/2197; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 24. studenoga 2010. godine – u daljnjem tekstu: **Uputa PU o postupanju kad je radniku isplaćena bruto plaća s kamatama u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010.**).

Navedena uputa detaljno upućuje kako treba postupati pri obračunu obveznih doprinosa, poreza i prireza iz plaće naplaćene u ovršnom postupku i **to samo u predmetima ovrhe u kojima je plaća isplaćena u korist radnika, neposredno**.

Na dalje, Središnji ured – Porezne uprave na istu je temu donio i „**Naputak o načinu praćenja te utvrđivanja obveza za doprinose i porez na dohodak i prirez prema plaći koja je naplaćena u ovršnom postupku**“ (Klasa: 410-01/10-01/2198; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 6. prosinca 2010. godine).

1.2.2. Provedba ovrhe od 18. prosinca 2010.

Odredbama članka 127. novog Ovršnog zakona („Narodne novine“, broj 139/10) koji je stupio na snagu 18.10. 2010. godine, napokon je uređeno i pitanje provedbe ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utužena u bruto iznosu i to, načelno, na isti način kako je to pitanje bilo uređeno i ranijim člankom 433.a Zakona o parničnom postupku koji je vrijedio od 28. srpnja 2005. do 1. listopada 2008. godine.

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!

Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi



Najbolje da citiramo navedeni članak 127. Ovršnog zakona:

„(1) Kada predlaže provedbu ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u brutoiznosu, ovrhovoditelj je ovlašten na temelju ovršne presude, odnosno na temelju izvješća obračuna dospjele, a neisplaćene plaće kao ovršne isprave, tražiti ovrhu radi naplate ukupno dosuđenog, odnosno utvrđenog iznosa.

(2) U slučaju iz stavka 1. ovoga članka, nakon što naplaćena sredstva u cijelosti ili djelomično budu prenesena na poseban račun javnog ovršitelja, odnosno suda ovršno tijelo koje provodi ovrhu će o tome obavijestiti nadležnu poreznu upravu i od nje zatražiti da obračuna porez, prirez i doprinose, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju iz naplaćenog iznosa.

(3) Porezna uprava obaviti će obračun iz stavka 2. ovoga članka u skladu s važećim propisima koji uređuju obračunavanje i plaćanje doprinosa iz plaće i poreza na dohodak uz naznaku propisanih računa na koje će se uplatiti doprinosi, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju, porez i prirez.

(4) Obračun iz stavka 3. ovoga članka nema značenje upravnog akta i protiv njega nisu dopušteni pravni lijekovi.

(5) Na temelju obračuna iz stavka 3. ovoga članka, nakon što strankama omogući da se o njemu izjasne, ovršno tijelo će bez odgode donijeti rješenje o namirenju u kojem će odrediti dio naplaćenog iznosa koji će se isplatiti ovrhovoditelju, dio koji će se isplatiti poreznoj upravi te dio koji će se uplatiti na račun na koji se uplaćuje doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju.“

1.2.3. Provedba izravne naplate novčane tražbine (izvansudske ovrhe) na temelju ovršne isprave od 15. listopada 2012.

Ovršni Zakon („Narodne novine“, broj 112/12 – u daljnjem tekstu: OZ) koji je stupio na snagu 15. listopada 2012. donio je veliku novost koja se sastoji u tome da vjerovnici (ovrhovoditelji) više ne trebaju pokretati posebni sudski ovršni postupak radi naplate svojih tražbina kada posjeduju određenu ovršnu ispravu.

Dakle, više vjerovnici ne moraju sastavljati posebni prijedlog za ovrhu, neće gubiti vrijeme na to, te se neće više podvrgavati dodatnim troškovima koji se možebitno ne nadoknađuju ako ovrha u vezi s prijedlogom ovrhe ostane bezuspješna.

Sada vjerovnici koji imaju neku ovršnu odluku (**npr. sudsku presudu**) i nagodbu domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane obveze i koje imaju potvrdu ovršnosti, obračun poslodavca o neisplati dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine mogu samo dostaviti FINA-i na provedbu koja će potom provesti **izvansudsku ovrhu**.

Prema članku 129. Zakona o parničnom postupku, propisano je da sud donosi odluke u obliku **presude ili rješenja**. O tužbenom zahtjevu sud odlučuje presudom, a u postupku zbog smetanja posjeda rješenjem.

Izravna naplata **novčane tražbine (izvansudska ovrha) putem FINA-e na temelju ovršne isprave propisana je člankom 209. Ovršnog zakona** („Narodne novine“, broj 112/12, 25/13 - Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o parničnom postupku i 93/14) **na slijedeći način:**

- ako ovrhovoditelj izravno zatraži od FINA-e da na temelju **ovršne** odluke i nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane tražbine i **koje imaju potvrdu o ovršnosti**, odnosno obračuna poslodavca o neisplati dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine

provede naplatu te tražbine prijenosom novčanih sredstava s računa koje ovršenik ima kod banaka na ovrhovoditeljev račun kojeg je odredio u **zahtjevu za izravnu naplatu**, **FINA će postupiti kao u povodu nepravomoćnog rješenja o ovrsi koje je dostavio sud**,

- sadržaj i oblik **zahtjeva za izravnu naplatu** utvrdio je ministar nadležan za poslove pravosuđa Pravilnikom o obliku i sadržaju zahtjeva za izravnu naplatu („Narodne novine“, broj 115/12). Uz zahtjev ovrhovoditelj **treba priložiti** izvornik ili otpravak ovršne odluke ili nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela, odnosno **obračuna poslodavca**,
- u postupku izravne naplate tražbine na temelju ovršne odluke i nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela na odgovarajući se način primjenjuju odredbe članka 205. i 206. OZ-a,
- FINA će primjerak zahtjeva** s podacima o ovršnoj odluci i nagodbi domaćeg suda ili upravnog tijela, odnosno obračunu poslodavca na temelju kojih je zatražena izravna naplata **poslati ovršeniku** na adresu iz zahtjeva za izravnu naplatu,
- banka** kojoj je FINA naložila da provede **zapljenu računa ovršenika** dužna je bez odgode na način koji je uobičajen za obavještanje imatelja računa o promjenama na računu **obavijestiti ovršenika da su mu određena sredstva na računu zaplijenjena** te da odgovarajuće podatke o tome može dobiti od FINA-e (određene podružnice FINA-e),
- ako FINA **u roku od trideset dana** od dana kada joj je dostavljena ovršna isprava **ne primi rješenje suda o odgodi** izdavanja naloga bankama za provedbu prijenosa zaplijenjenih sredstava **ili rješenje suda kojim se takav prijenos proglašava nedopuštenim** na temelju ovršne isprave na temelju koje je ona zatražena, **izdati će nalog bankama da obave prijenos sredstava s računa ovršenika na račun koji je određen u zahtjevu za izravnu naplatu**.



ističemo...

Posebno ističemo da ako se primjenjuje **samo članak 209. OZ-a** onda se on **odnosi samo na slučaj kada se radi o naplati neto plaće** ili ostalih primitaka od nesamostalnog rada po osnovi kojih se sukladno poreznim propisima ne plaća porez na dohodak ni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitka odnosno po osnovi kojih su već ranije obračunati, obustavljeni i i uplaćeni obvezni doprinosi iz primitka i porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Na dalje, posebnim člankom 217. Ovršnog zakona propisana je **provedba ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovu radnog odnosa** koja je utvrđena u **bruto iznosu** na slijedeći način:

- kada predlaže provedbu ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu, **ovrhovoditelj** (označava osobu koja je pokrenula postupak radi ovrhe neke tražbine te osobu u čiju je korist taj postupak pokrenut po službenoj dužnosti) **je ovlašten na temelju izvješća obračuna dospjele a neisplaćene plaće kao ovršne isprave**, tražiti ovrhu radi naplate ukupno utvrđenog iznosa,
- Porezna uprava će, na zahtjev ovrhovoditelja, sukladno članku 18. OZ-a, izdati **potvrdu o obračunu poreza, prireza i doprinosa, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju** (obračun nema značenje upravnog akta i protiv njega

nisu dopušteni pravni lijekovi) iz ukupno utvrđenog iznosa, u skladu s važećim propisima koji uređuju obračunavanje i plaćanje doprinosa iz plaće i poreza na dohodak, uz naznaku propisanih računa na koje će se uplatiti porez, prirez i doprinosi, uključujući i doprinos za individualnu kapitaliziranu štednju,

- uz prijedlog za ovrhu **na temelju izvješća obračuna dospjele, a neisplaćene plaće kao ovršne isprave** ovrhovoditelj je dužan Agenciji priložiti **potvrdu o obračunu** (koju izdaje Porezna uprava) koja se ovršeniku dostavlja uz rješenje o ovrsi,
- na temelju ovršne odluke (npr. sudske presude) i nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu i koja ima potvrdu o ovršnosti ovrhovoditelj **može zatraži izravnu naplatu** (putem **Zahtjeva za izravnu naplatu**) ukupno dosuđenog iznosa od Agencije sukladno članku 209. ovoga Zakona. Ako ovrhovoditelj zatraži izravnu naplatu od Agencije dužan je uz tu ispravu dostaviti i **potvrdu o obračunu koju će mu dostaviti Porezna uprava**. Po primitku zahtjeva za izravnu naplatu Agencija će naložiti prijenos iznosa iz ovršne isprave prema podacima iz potvrde o obračunu.

Iz odredbi članaka 209. i 217. OZ-a, a radi praktičnog postupanja važno je uočiti da se u postupku **izravne naplate novčane tražbine (izvansudska ovrha) putem FINA-e na temelju ovršne isprave radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa pojavljuju sljedeće ključne isprave i obrasci:**

- **Ovršne odluke (npr. sudska presuda) i nagodbe domaćeg suda** koje glase na ispunjenje određene novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu i koja ima potvrdu o ovršnosti (sudske presude i sudske nagodbe),
- **Obračun dospjele a neisplaćene plaće kojeg je dužan radniku dostaviti poslodavac u propisanom roku** i koji predstavlja ovršnu ispravu,
- **Potvrda Porezne uprave o obračunu poreza, prireza i doprinosa iz plaće,**
- **Zahtjev za izravnu naplatu novčane tražbine na temelju ovršne odluke suda.**

Kako bi to trebalo biti u praksi objasniti ćemo na primjeru u daljnjem tekstu ovog članka.

Osim Ovršnog zakona, mogućnost izravne naplate (izvansudske ovrhe) putem FINA-e omogućena je Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima („Narodne novine“, broj 112/12) kojim se kao **osnova za plaćanje** dodaje i **ovršna odluka i nagodba domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane obveze i koje imaju potvrdu ovršnosti, obračun poslodavca o neisplati dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine**. Istim Zakonom je propisano da ovrhovoditelj uz osnovu za plaćanje za izravnu naplatu novčane tražbine na temelju ovršne odluke i nagodbe domaćeg suda, upravnog tijela, odnosno **obračuna poslodavca** (ispladne liste) **koju dostavlja Agenciji (FINA-i)**, prilaže i zahtjev s podacima potrebnim za provedbu ovrhe prema odredbama ovoga Zakona.

Ovrhovoditelj odnosno radnik **može pokrenuti izravnu naplatu (izvansudsku ovrhu) putem FINA-e** kojoj dostavlja:

- **Zahtjev za izravnu naplatu koji je propisan Pravilnikom o obliku i sadržaju zahtjeva za izravnu naplatu** („Narodne novine“, broj 115/12) koji je donesen na temelju članka 209. stavka 2. Ovršnog zakona te sljedeće privitke:
 - **Ovršnu odluku (sudsku presudu) te**
 - **Potvrdu Porezne uprave** - ako se ovrha predlaže na temelju ovršne isprave – **sudske presude ili nagodbe** iz članka

61. stavka 10. Pravilnika, tada će Porezna uprava izdati potvrdu o obračunu poreza, prireza i doprinosa sukladno Uputi o oporezivanju plaća po sudskoj presudi i nagodbi u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi, Klasa: 411-01/05-01/68, Ur.broj: 513-07-21-01/06-2 od 24. ožujka 2006. i to prema točki 2. te upute, te će istu dostaviti podnositelju zahtjeva (sudu, javnom bilježniku ili ovrhovoditelju).

O navedenom se očitovala i Porezna uprava – Središnji ured koja je donijela uputu: „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – Uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2966; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 12. studenoga 2012. godina) te uputu „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – dopuna Upute o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2967; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 13. prosinca 2012. godina).

1.3. Ostvarivanje prava iz radnog odnosa i sudska zaštita

Ostvarivanje prava iz radnog odnosa i sudska zaštita prava iz radnog odnosa uređeni su člancima 133. do 139. Zakona o radu.

Radnik koji smatra da mu je poslodavac povrijedio neko pravo iz radnog odnosa **može u roku petnaest dana** od dostave odluke kojom je povrijeđeno njegovo pravo odnosno od dana saznanja za povredu prava, zahtijevati od poslodavca ostvarenje toga prava. Ako poslodavac u roku petnaest dana od dostave zahtjeva radnika ne udovolji tom zahtjevu, **radnik može u daljnjem roku od petnaest dana zahtijevati zaštitu povrijeđenog prava pred nadležnim sudom**.

Zaštitu povrijeđenog prava pred nadležnim sudom ne može zahtijevati radnik koji prethodno poslodavcu nije podnio zahtjev za povrijeđena mu prava iz radnog odnosa, osim u slučaju zahtjeva radnika za naknadu štete ili drugim novčanim potraživanjima iz radnog odnosa.

Ako je zakonom, drugim propisom, kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu predviđen **postupak mirnoga rješavanja** nastalog spora, rok od petnaest dana za podnošenje zahtjeva sudu teče od dana okončanja toga postupka.

Ako ovim ili drugim zakonom nije drukčije određeno nadležan sud, u smislu odredbi ovoga Zakona, je sud nadležan za radne sporove.

U slučaju spora iz radnog odnosa, teret dokazivanja je na osobi koja smatra da joj je neko pravo iz radnog odnosa povrijeđeno odnosno koja pokreće spor, ako ovim ili drugim zakonom nije drukčije uređeno. U slučaju spora oko stavljanja radnika u nepovoljniji položaj od drugih radnika radi obračanja radnika zbog opravdane sumnje na korupciju ili u dobroj vjeri podnošenja prijave o toj sumnji odgovornim osobama ili nadležnim tijelima državne vlasti, a što je dovelo do povrede nekog od prava radnika iz radnog odnosa, ako radnik učini vjerojatnim da je stavljen u nepovoljniji položaj i da mu je povrijeđeno neko od njegovih prava iz radnog odnosa, teret dokazivanja prelazi na poslodavca koji mora dokazati da radnika nije stavio u nepovoljniji položaj od drugih radnika, odnosno da mu nije povrijedio pravo iz radnog odnosa.



ističemo...

U slučaju spora zbog otkaza ugovora o radu, teret dokazivanja postojanja opravdanog razloga za otkaz ugovora o radu je na poslodavcu ako je ugovor o radu otkazao poslodavac, a na radniku samo ako je on ugovor o radu otkazao izvanrednim otkazom ugovora o radu.



U slučaju spora u vezi s radnim vremenom, ako poslodavac ne vodi evidenciju iz članka 5. stavka 1. Zakona o radu na propisani način, teret dokazivanja radnog vremena je na poslodavcu.

Rješavanje radnog spora ugovorne strane mogu sporazumno povjeriti arbitraži odnosno mirenju. Kolektivnim ugovorom može se uređiti sastav, postupak i druga pitanja važna za rad arbitraže odnosno mirenja.

Ako je poslodavac zatražio suglasnost radničkog vijeća ili sindikata za svoju odluku, njihova je dužnost, u roku osam dana od dostave zahtjeva poslodavca, očitovati se o davanju ili uskrati te suglasnosti, ako ovim Zakonom za pojedini slučaj nije drukčije određeno. Ako u tom roku radničko vijeće ili sindikat ne dostavi poslodavcu svoje očitovanje o davanju ili uskrati suglasnosti, smatra se da su suglasni s odlukom poslodavca.

U praksi većina pokrenutih radnih sporova odnosi se na novčana potraživanja iz radnog odnosa. Radnici svoje zahtjeve za isplatom novčanih potraživanja iz radnog odnosa ostvaruju putem **pravomoćnih sudskih presuda, nagodbi sklopljenih tijekom sudskog postupka i izvansudskih nagodbi**.

U tijeku trajanja sudskog postupka pred parničnim sudom prvog stupnja stranke u sporu (poslodavac i radnik) **moguzaključiti sudsku nagodbu** kako za cijeli tužbeni zahtjev tako i za samo dio tužbenog zahtjeva. Nagodba se smatra zaključenom kada je stranke potpišu a sam sporazum stranaka se unosi u sudski zapisnik. O predmetu spora, za koji je zaključena sudska nagodba, više se ne vodi parnica, o čemu je sud obavezan paziti po službenoj dužnosti. Sa stanovišta pravne sigurnosti povoljnije je ugovarati sudsku nagodbu od izvansudske nagodbe. Sudska nagodba ima sve procesne i materijalno-pravne učinke pravomoćne presude pa i značaj **ovršne isprave**.

Izvansudska nagodba je institut obveznog prava uređen člancima 150. do 159. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“, br. 35/05 i 41/08) koju mogu sklopiti poslodavac i radnik. Ugovor o nagodbi osoba između kojih postoji spor ili neizvjesnost o nekom pravnom odnosu, uzajamnim popuštanjem prekidaju spor odnosno otklanjaju neizvjesnost i određuju svoja uzajamna prava i obveze. Neizvjesnost postoji i kada je ostvarenje određenog prava nesigurno. Sadržaj nagodbe može biti svako pravo kojim se može raspolagati pa onda, naravno, i novčana potraživanja iz radnog odnosa. Za poslodavca nagodbu mogu sklapati samo osobe ovlaštene prema Zakonu o trgovačkim društvima, Statutu društva i to samo uz posebna ovlaštenja (punomoći), koja moraju imati i sindikati u zastupanju radnika.

Izvansudska nagodba nema snagu i autoritet sudske presude i, u pravilu, nije ovršna isprava osim ako je sastavljena u obliku javnobilježničke isprave i propisno ovjerena. Često nastaju nesporazumi u svezi s učinkom izvansudske nagodbe jer ona nema nikakvih učinaka na tijek postojeće parnice i stranke moraju posebnim podneskom obavijestiti sud ako žele prekid parnice. Pravni učinci izvansudske nagodbe nastupaju u trenutku davanja izjave o bitnim dijelovima ugovora, o čemu stranke mora upozoriti bilježnik i stručno im pomoći. Ako stranke same sklapaju izvansudske nagodbe rizici od negativnih posljedica su veliki i često sudovi ne mogu ispraviti štetu.



ističemo...

Način ostvarivanja novčanih potraživanja radnika (sudskom presudom, sudskom nagodbom ili izvansudskom nagodbom) ima presudni značaj kod određivanja poreznog statusa pojedinih novčanih potraživanja i načina obračuna javnih davanja.

1.4. Zastara potraživanja iz radnog odnosa

Prema članku 139. Zakona o radu, ako navedenim zakonom ili drugim zakonom nije drugačije određeno, **potraživanje iz radnog odnosa zastarijeva za tri godine** od dospelosti svakog pojedinačnog novčanog potraživanja radnika.

Na zastaru sud ne pazi po službenoj dužnosti već samo na prigovor stranke. Zastara počinje teći prvog dana poslije dana kada je vjerovnik imao pravo zahtijevati ispunjenje obveze, ako zakonom za pojedine slučajeve nije drugačije propisano. Kada glavna tražbina zastari zastarijele su i sporedne tražbine (kamata, plodovi, troškovi i ugovorne kazne).

Prema članku 233. Zakona o obveznim odnosima sve tražbine koje su utvrđene **pravomoćnom sudskom odlukom** ili odlukom drugog nadležnog tijela vlasti ili nagodbom pred sudom ili drugim nadležnim tijelom, odnosno javnobilježničkim aktom, **zastarijevaju za deset godina** pa i one za koje zakon predviđa kraći rok zastare. Međutim, sve povremene tražbine koje proistječu iz takvih odluka ili nagodbe, odnosno javnobilježničkog akta zastarijevaju u roku predviđenom za zastaru povremenih tražbina (tri godine).

Treba posebno istaknuti da je u **sudskoj praksi zauzet stav** da nakon utvrđivanja nedopuštenosti odluke o otkazu ugovora o radu **zastarni rok**, u odnosu na naknadu plaće za vrijeme prekida rada kao posljedicu nezakonitog otkaza, **počinje teći od dana pravomoćnosti sudske odluke kojom je utvrđeno da je otkaz nedopušten**.

Osim Zakona o radu i Zakona o obveznim odnosima pitanje zastare dijela plaće tj. obveznih doprinosa uređuje i Zakon o doprinosima. Prema članku 229. Zakona o doprinosima pravo na obračunavanje i naplatu obveznih doprinosa zastarijeva istekom 5 godina od dana kada je zastara počela teći. **Zastara prava počinje teći za obračunavanje doprinosa i kamata** nakon isteka kalendarske godine u kojoj je trebalo obračunati doprinose i kamate dok **zastara prava na naplatu doprinosa i kamata** počinje teći nakon isteka kalendarske godine u kojoj je obveznik sam obračunao obvezu ili u kojoj je tijelo nadležno za obračunavanje doprinosa utvrdilo obvezu i kamate. **Apsolutni rok zastare** prava na obračunavanje i naplatu doprinosa i kamata nastupa **deset godina** nakon dana kada je zastara počela prvi put teći.

To znači da radnik može utužiti i dio bruto plaće koja se odnosi na doprinose iz plaće (doprinosi za obvezno mirovinsko osiguranje) iako je proteklo tri godine od dospelosti plaće ali uz uvjet da nije proteklo više od pet godina od isteka kalendarske godine od dana kada je zastara počela teći. Posebno će u tom smislu biti zanimljivo utuživanje samo doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II.stup) ako to potraživanje nije zastarijelo. Naime, doprinosi za II. stup predstavljaju osobnu imovinu osiguranika za koju je on itekako zainteresiran ako ih je poslodavac obustavio a nije uplatio. To će stvoriti nova pitanja i dvojbe koje će trebati uređiti brojnim propisima i sudskom praksom.

2. Porezni status novčanih potraživanja radnika

U tužbenim zahtjevima radnici potražuju različita novčana potraživanja od poslodavaca na koja imaju pravo prema izvorima radnog prava i drugim zakonima. To su, u prvom redu, plaće, naknade plaće na koje radnici imaju pravo kada nisu radili iz opravdanih razloga, zatim ostala novčana potraživanja - otpremnine, nagrade, potpore, naknade troškova, zatezne kamate za zakašnjele isplate plaće odnosno po sudskim presudama, naknade štete zbog posljedica ozljede na radu i profesionalne bolesti, parnični troškovi i dr.

Za svaku vrstu nabrojanih novčanih potraživanja radnika Zakon o porezu na dohodak i Pravilnik o porezu na dohodak detaljno utvrđuje, prije svega, da li je to plaća ili ne. Ako je pojedino novčano potraživanje radnika plaća to znači da onda podliježe plaćanju obveznih doprinosa, poreza na dohodak te da se u tužbenom zahtjevu utužuje u bruto iznosu. Međutim, ako se prema propisima o porezu na dohodak utvrdi da pojedino novčano potraživanje nije plaća onda to potraživanje radnika ne podliježe plaćanju obveznih doprinosa i porezu na dohodak te se u tužbenom zahtjevu utužuje u neto iznosu.

Radi boljeg razumijevanja ove materije i gore navedenih razloga potrebno je prvo detaljno utvrditi porezni status svakog pojedinačnog novčanog potraživanja radnika.

2.1. Plaća i naknada plaće

Sukladno članku 14. Zakona o porezu na dohodak i članku 11. Pravilnika o porezu na dohodak primicima po osnovi nesamostalnog rada tj. **plaćom po osnovi radnog odnosa** smatraju se:

- **svi priljevi koji radniku u novcu ili u naravi** pritičeju na temelju rada po osnovi radnog odnosa. Plaćom se smatraju i svi priljevi u novcu ili naravi koji fizičkoj osobi pritičeju **po osnovi prijašnjeg radnog odnosa**, bez obzira na sadašnji status te osobe (umirovljenik ili neki drugi status) i to ako se radi o plaći za rad koji je obavljen za vrijeme radnog odnosa i možebitne druge isplate na koje je radnik imao pravo u vrijeme toga radnog odnosa.

Radnicima se, u poreznom smislu, smatraju i **službenici, namještenici i druge osobe** koje su u radnom odnosu prema propisima koji uređuju radni odnos.

Plaćom u naravi (u stvarima, pravima i uslugama) smatra se korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti koje poslodavci daju radnicima. Primitkom po osnovi **povoljnijih kamata** smatra se **razlika kamata između ugovorene niže i stope kamate od 3% godišnje**, osim kamata koje se daju ili subvencioniraju iz proračuna ali ne radnicima uprave. **Plaća u naravi** potanje je uređena člancima 15. i 16. Pravilnika o porezu na dohodak.

- **primici (plaća) fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku** po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima.
- **primici članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave** koji im se isplaćuju na temelju posebnih propisa kojima se uređuju prava na plaću i po toj osnovi su osigurani.
- **primici za rad po osnovi radnog odnosa** koji se isplaćuju fizičkim osobama zaposlenim u diplomatskom ili konzularnom predstavništvu strane države, u međunarodnoj organizaciji, predstavništvu ili organizaciji **koja na teritoriju Republike Hrvatske ima diplomatski imunitet**.
- **primici rezidenata RH-a po osnovi radnog odnosa ostvareni iz inozemstva**.
- **primici nasljednika po osnovi rada njihovih ostavitelja**.
- **primici radnika ako je ugovorom o radu određeno da poslodavac stječe pravo iskorištavanja autorskog djela stvarnog u radnom odnosu** - u poreznom smislu ta isplaćena autorska naknada se smatra plaćom, što znači da podliježe plaćanju obveznih doprinosa i poreza na dohodak kao bilo koja druga plaća.

- **primici po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugog, koje poslodavac isplaćuje ili daje radnicima iznad propisanih iznosa**.
- **primici po osnovi kamata** koje poslodavac isplati radniku po osnovi zakašnjele plaće, bez sudske presude ili na temelju izvansudske nagodbe smatraju se plaćom u ukupnom iznosu.
- **primici (plaća) koju radniku umjesto poslodavca isplati druga osoba**
- **premije osiguranja** koje poslodavci plaćaju za svoje radnike po osnovi životnog osiguranja, dopunskog dodatnog i privatnoga zdravstvenog osiguranja, dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja i osiguranja njihove imovine **u ukupnom iznosu** te dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja iznad propisanog iznosa (iznad 500,00 kn mjesečno odnosno iznad najviše ukupno 6.000,00 kn godišnje).
- **svi primici koje poslodavac isplaćuje ili daje** (u naravi) **radniku** neovisno o tome pod kojim su nazivom ili drugim ugovornim odnosom ugovoreni i isplaćeni (**npr. ugovor o djelu**). Sukladno članku 44. stavku 3. Pravilnika o porezu na dohodak, **iznimke od ovog pravila** su isplate osobama koje su u radnom odnosu kod isplatitelja i kojima se kao primitak po osnovi drugog dohotka mogu isplaćivati:
 - naknade za rad u upravnom vijeću ili drugom odgovarajućem tijelu druge pravne osobe (članovi skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravni odbor, predsjedništvo, glavno vijeće i dr.),
 - naknade za rad u povjerenstvima i odborima koje imenuju prije navedena tijela,
 - naknada za rad sucima porotnicima koji nemaju svojstvo djelatnika na sudu.

Posebno ističemo da se **poduzetnička plaća**, primici (plaća) fizičkih osoba izaslanih u Republiku Hrvatsku (to su, u pravilu, nerezidenti koji imaju sklopljeni radni odnos u inozemstvu) te **naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine** te primici po osnovi nesamostalnog rada koje fizičke osobe rezidenti RH-a ostvare kao **članovi posade po osnovi rada na brodu u međunarodnoj plovidbi** (u skladu s Pomorskim zakonikom) **smatraju primicima od nesamostalnog rada (plaćom) ali ne po osnovi radnog odnosa**.

Primicima od nesamostalnog rada tj. **plaćom** smatraju se i **isplaćene naknade** po osnovi:

- **godišnjeg i tjednog odmora,**
- **plaćenog dopusta,**
- **državnih blagdana i neradnih dana utvrđenih zakonom,**
- **slobodnih dana,**
- **ostalih slobodnih dana** utvrđenih posebnim ugovorom ili odlukom poslodavca ili isplatitelja primitka od nesamostalnog rada (plaće),
- **posebnih primitaka za rad ili usluge** obavljene izvan redovnog radnog vremena, kao što su primici za **prekovremeni rad, za noćni rad, za rad nedjeljom, za dežurstvo, za pripravnost** i slično,
- primitaka koje poslodavac i isplatitelj primitka od nesamostalnog rada (plaće) isplaćuje radnicima **iz svojih sredstava i na svoj teret** kao naknadu u slučaju spriječenosti za rad zbog bolesti i povreda (**naknade za bolovanje za prvih 42 odnosno 7 dana bolovanja za invalida rada**),

Prema članku 15. stavku 1. Zakona o porezu na dohodak **plaćom se ne smatraju:**



- primici koje poslodavac omogućuje radnicima u interesu obavljanja djelatnosti poslodavca i isplatitelja primitka odnosno plaće a posebno:
 - uređenje i opremanje radnih prostora i prostora za odmor i prehranu,
 - posebna radna odjeća obilježena nazivom ili znakom poslodavca,
 - obvezni liječnički pregledi prema posebnim propisima,
 - sistematski kontrolni liječnički pregledi ako su omogućeni svim radnicima,
 - školovanje i stručno usavršavanje koje je u svezi s djelatnosti.
- zatezne kamate koje poslodavac isplaćuje radniku po osnovi sudske presude i sudske nagodbe.

2.2. Naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine

Poslodavci, po već ustaljenoj praksi, svojim radnicima naknađuju troškove učinjene u službene svrhe te određene nagrade i potpore. Uvjeti koji moraju biti zadovoljeni da bi radnik ostvario pravo na ove isplate te iznosi do kojih se isplaćuju utvrđeni su izvorima radnog prava (Zakon o radu, kolektivni ugovori, pravilnici o radu i ugovori o radu). Poslodavci prilikom tih isplata moraju voditi računa o tome da li one prelaze iznose koji su propisani poreznim propisima te, ukoliko prelaze propisane iznose, onda se utvrđena razlika smatra plaćom koja podliježe plaćanju obveznih doprinosa, poreza na dohodak i možebitnog prireza.



ističemo...

Dakle, porezni propisi ne utvrđuju pravo radnika na isplatu naknada troškova, nagrada, potpora i otpremnina već to utvrđuju Zakon u radu te ostali izvori radnog prava.

Prema članku 13. Pravilnika primici po osnovi naknada troškova, nagrade, potpore i otpremnine koje poslodavac isplati svojim radnicima smatraju se **plaćom ako prelaze propisane iznose**. Svi drugi primici, koji nisu navedeni u članku 13. stavku 2. Pravilnika, smatraju se plaćom i to u ukupno isplaćenom iznosu.

Ono što je posebno zanimljivo za našu temu je kako porezno tretirati isplaćene naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine na temelju sudskih presuda, sudskih nagodbi ili izvansudskih nagodbi radnicima koji u trenutku isplate nisu u radnom odnosu?

Članak 10. točka 9. Zakona o porezu na dohodak i članak 13. Pravilnika o porezu na dohodak **propisuju da se propisani iznosi mogu neoporezivo isplatiti samo radnicima**, međutim, mišljenja sam da navedene članke treba tumačiti šire, imajući u vidu suštinu i smisao ostvarivanja prava radnika po osnovi radnog odnosa **putem suda** koji svojom presudom ponovno uspostavlja odnos poslodavca i radnika. Navedene članke treba tumačiti na način da i dalje postoji taj temeljni odnos poslodavac – radnik i u slučaju kada se temeljem sudske presude isplaćuju naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine jer se tužbeni zahtjevi i sudske presude temelje na radnom pravu, dok je izvršavanje sudske presude prisilno ispunjavanje obveze poslodavca prema radniku.

Zbog navedenog, autor ovog članka je mišljenja (što je uostalom i mišljenje ostalih relevantnih stručnjaka na ovom području) da poslodavac može svom bivšem radniku temeljem pravomoćne presude ili sudske nagodbe neoporezivo isplatiti iznose naknada troškova,

nagrada, potpore i otpremnine do iznosa propisanih člankom 13. Pravilnika o porezu na dohodak.

U slučaju da isplaćene naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine „bivšim radnicima“ po sudskim presudama i sudskim nagodbama prelaze neoporezive iznose propisane člankom 13. Pravilnika o porezu na dohodak, utvrđene razlike se smatraju plaćom koja podliježe plaćanju obveznih doprinosa, poreza na dohodak i možebitnog prireza.

Ako se radi o izvansudskim nagodbama kada se bivšim radnicima isplaćuju naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine one bi se isto tako mogle neoporezivo isplatiti u visini i za namjene propisane člankom 13. Pravilnika o porezu na dohodak samo pod uvjetom da je izvorima radnog prava bilo propisano pravo radnika na određene naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine. U suprotnom, tako isplaćene naknade troškova, nagrade, potpore i otpremnine smatrale bi se u cijelosti plaćom tog bivšeg radnika.

2.3. Naknada štete zbog posljedica ozljede na radu i profesionalne bolesti

Prema propisima o porezu na dohodak koji su vrijedili do kraja 2004. godine isplaćene naknade štete zbog ozljede na radu i profesionalne bolesti nisu se smatrale oporezivim dohotkom jer se primici po osnovi odštete koje nisu u svezi s gospodarstvenom djelatnošću ne smatraju dohotkom.

Zakonom o porezu na dohodak koji se primjenjuje od 1. siječnja 2005. godine isplaćene naknade štete zbog ozljede na radu i profesionalne bolesti se, u određenim slučajevima, smatraju plaćom (primitkom od nesamostalnog rada) a u pojedinim slučajevima se smatraju primitkom fizičke osobe na koji se ne plaća porez na dohodak.



ističemo...

Naime, člankom 10. točkom 7. Zakona o porezu na dohodak isplaćena naknada štete zbog posljedica nesreće na radu prema **odluci suda ili sudskoj nagodbi** ne podliježe plaćanju poreza na dohodak **ako je naknada određena u jednokratnom iznosu**.

To znači da ako se naknada štete zbog posljedica nesreće na radu isplaćuje po nekoj drugoj osnovi (izvansudskoj nagodbi, bilo kojem drugom sporazumu, odluci poslodavca i dr.) te ako prema sudskoj odluci i sudskoj nagodbi naknada nije određena u jednokratnom iznosu onda se takve naknade smatraju oporezivim primitkom.

Detaljnije uređenje utvrđivanja poreznog statusa naknada štete zbog posljedica nesreće na radu uređeno je člankom 7. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dohodak.

Dakle, porezni status ovih naknada ovisi o:

- **aktu na temelju kojeg se naknada isplaćuje** – ako je naknada određena u jednokratnom iznosu na temelju **odluke suda, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora ili nagodbe u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima** (prema Zakonu o mirenju) onda je naknada štete neoporeziva.
- **načinu određivanja isplate naknade** – ako se naknada štete određuje u jednokratnom iznosu onda je neoporeziva (a ako je određena na drugi način onda je oporeziva) te
- **dinamici isplate ove naknade štete** koja je određena u jednokratnom iznosu tj. u koliko obroka se isplaćuje (do 12 ili više obroka).

2.3.1. Naknada štete koju poslodavac isplaćuje jednokratno po odluci suda ili sudske nagodbe

Članak 7. stavak 4. Pravilnika o porezu na dohodak omogućuje da se naknada štete, koja je po odluci suda ili sudske nagodbe određena jednokratno i koju se može isplatiti u najviše 12 obroka, smatra neoporezivim primitkom.

Naknada koja je određena u jednokratnom iznosu i **isplaćuje se u obrocima**, zbog nemogućnosti jednokratne isplate **a najviše do dvanaest (12) obroka** u poreznom razdoblju u kojem je donesena sudska odluka ili postignuta nagodba u tijeku sudskog postupka ili u idućem poreznom razdoblju nakon što je donesena sudska odluka ili postignuta nagodba u tijeku sudskog postupka, **ne smatra se primitkom na koji se plaća porez na dohodak**.

Ako je naknada štete određena u jednokratnom iznosu **a isplaćuje se u više od dvanaest (12) obroka, razlika naknade štete iznad dvanaest (12) obroka smatra se primitkom od kojeg se utvrđuje oporezivi dohodak ovisno o izvoru dohotka**. Navedeno se odnosi i na slučaj ako se naknada štete određena u jednokratnom iznosu isplaćuje u najviše do dvanaest (12) obroka u poreznim razdobljima nakon poreznog razdoblja i idućega poreznog razdoblja u kojem je donesena sudska odluka ili postignuta nagodba u tijeku sudskog postupka.

Znači da na porezni status ove naknade štete utječe i dinamika isplate zbog nemogućnosti isplate jednokratnog iznosa.

2.3.2. Naknada štete koju poslodavac isplaćuje kao redovni mjesečni primitak – plaću

Sukladno članku 7. stavku 4. Pravilnika, ako je naknada štete određena u iznosu koji će se isplaćivati u točno utvrđenim obrocima za ograničeno ili neograničeno razdoblje (primjerice mjesečno), ona se smatra **oporezivim primitkom** od kojeg se plaća porez na dohodak u skladu sa Zakonom a ovisno o izvoru dohotka. Te naknade se, u pravilu, isplaćuju mjesečno kao **doživotne rente**, kao **razlika između invalidske i starosne mirovine** koju bi osoba ostvarila da nije bilo ozljede na radu, kao **primanje nasljednika** nakon smrti radnika koji je stradao zbog ozljede na radu i dr.

U slučaju smrti radnika zbog posljedica ozljede na radu često se sudskim presudama određuje obveza poslodavca da radnikovim nasljednicima isplaćuje odgovarajući mjesečni iznos naknade štete (npr. za vrijeme redovnog školovanja djeteta stradalog radnika).

Ako se naknada štete u točno utvrđenim obrocima isplaćuje na temelju prijašnjeg radnog odnosa, smatra se primitkom od kojeg se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada iz članka 13. Zakona tj. **plaćom**.

U pojedinim kolektivnim ugovorima ili drugim izvorima radnog prava katkada su utvrđena prava radnika koji su pretrpjeli ozljedu na radu ili oboljeli od profesionalne bolesti, primjerice pravo **na razliku plaće između plaće koju ostvari na radnom mjestu na kojem radi i plaće koju bi radnik ostvario da nije bilo premještaja na slabije plaćeni posao**.

O tome kako obračunati porez na dohodak i obvezne doprinose kada se ove naknade isplaćuju aktivnom radniku a kako kada se isplaćuju „bivšem“ radniku izjasnilo se Ministarstvo financija, Porezna uprava – Središnji ured svojim mišljenjem: „**Oporezivanje naknade štete zbog posljedica nesreće na radu**“, Klasa: 410-01/06-01/196; Ur.broj: 513-07-21-01/06-2 od 4. svibnja 2006. godine iz koje navodimo ključni dio:

„...Ako poslodavac/isplatiatelj plaće isplaćuje naknadu štete zbog posljedice nesreće na radu fizičkoj osobi koja je njegov radnik/osoba koja ostvaruje plaću po osnovi radnog odnosa, sukladno članku 14. stavku 1. točki 1. Zakona, naknada štete smatra se plaćom i utvrđuje se dohodak od nesamostalnog rada prema članku 13. Zakona te je poslodavac/isplatiatelj plaće obavezan obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada i prirez porezu na dohodak u skladu s člankom 45. Zakona i doprinose za obvezna osiguranja sukladno članku 4. točki 2. Zakona o doprinosima za obvezna osiguranja (Narodne novine, broj 147/02, 175/03 i 177/04).

U slučaju da poslodavac/isplatiatelj plaće isplaćuje naknadu štete zbog posljedice nesreće na radu fizičkoj osobi koja je njegov „bivši“ radnik po osnovi prijašnjeg radnog odnosa, od navedenog primitka (plaće) utvrđuje se dohodak od nesamostalnog rada prema članku 13. Zakona te je poslodavac/isplatiatelj plaće obavezan obračunati, obustaviti i uplatiti predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada i prirez porezu na dohodak u skladu s člankom 45. Zakona. Slijedom navedenog, obzirom da primatelj rente može biti „bivši“ radnik (koji više nije u radnom odnosu) i/ili član obitelji bivšeg radnika koji nije osiguran po osnovi radnog odnosa s isplatiateljem rente, iako se predujam poreza obračunava na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada prema članku 45. Zakona, pri utvrđivanju obveze doprinosa za obvezna osiguranja primijeniti će se načela propisana Zakonom o doprinosima za obvezna osiguranja (Narodne novine, broj 147/02, 175/03 i 177/04) za obveznika doprinosa te osnovicu i vrste doprinosa prema primitku od kojega se utvrđuje drugi dohodak...“

Na isti način o načinu obračuna obveznih doprinosa i poreza na dohodak po osnovi doživotne rente „bivšem“ radniku ili članu obitelji bivšeg radnika izjasnilo se Ministarstvo financija, Porezna uprava – Središnji ured svojim mišljenjem: „**Obračun doprinosa za obvezna osiguranja po osnovi doživotne rente**“, Klasa: 411-01/05-01/69; Ur.broj: 513-07-21-01/06-2 od 13. veljače 2006. godine.

Navedena mišljenja su još uvijek aktualna neovisno o tome što je od 14. siječnja 2009. godine stupio na snagu novi Zakon o doprinosima („Narodne novine“, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 26/14 - RUSRH, 30/14 - RUSRH, 41/14 i 143/14) koji je, između ostalog, i ozakonio ovakve i slične situacije kad se pojedini primici u poreznom smislu smatraju primicima od nesamostalnog rada a u smislu propisa koji uređuju doprinose se ti isti primici smatraju primicima po osnovi drugog dohotka.

2.4. Oporezivi primici od nesamostalnog rada koji se prema Zakonu o doprinosima smatraju drugim dohotkom

Prema članku 114. Zakona o doprinosima, oporezivi primitak od nesamostalnog rada, kada ga poslodavac isplaćuje ili daje u narađivanju bivšem radniku ili drugoj osobi umjesto bivšeg radnika, a taj se primitak ne odnosi na naknadu za rad za trajanja radnog odnosa niti je primitak stečen unutar vremena u kojem je postojao radni odnos, se smatra drugim dohotkom pa se na njega obračunavaju i plaćaju doprinosi po pravilima za drugi dohodak koja su propisana člancima 111. do 117. Zakona o doprinosima.

Primici od kojih se, u smislu propisa o porezu na dohodak, utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada, se u smislu Zakona o doprinosima



smatraju drugim dohotkom i navedeni su u članku 114. stavku 1. Zakona o doprinosima:

- primitak koji se isplaćuje **nasljednicima** po osnovi rada bivšeg zaposlenika, **osim mjesečne plaće bivšeg radnika** (to znači da se iz i na zarađenu plaću radnika koja nije radniku isplaćena pravodobno - za vrijeme trajanja radnog odnosa - već u vrijeme kada je raskinut radni odnos ne bi mogli obračunati i platiti doprinosi po pravilima za drugi dohodak),
- primitak po osnovi **povoljnije kamate pri odobravanju kredita bivšem zaposleniku**,
- prigodne nagrade, naknade i pomoći bivšim radnicima ili izabranim i imenovanim osobama – iznad neoporezivih iznosa,
- naknada plaće što je poslodavac isplaćuje bivšem zaposleniku po osnovi ugovorene **zabrane tržišne utakmice**, sukladno posebnom propisu, te
- ostali slični primici:
 - primici po osnovi naknade štete nasljednicima zbog smrtno ozljede radnika
 - primici po osnovi naknade štete u slučaju nezakonitog otkažanja ugovora o radu
 - oporezivi primici po osnovi naknada štete zbog posljedica nesreće na radu (npr. doživotna renta ili renta do ostvarenja starosne mirovine radnika)
 - slični primici.

Isto tako i na primitke od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada a koji se isplaćuju osobi koju isplatitelj tog primitka nije prijavio na obvezna osiguranja po osnovi rada obračunavaju se i plaćaju doprinosi po pravilima za drugi dohodak i to :

- poduzetnička plaća koju sebi isplaćuje fizička osoba koja od samostalne djelatnosti utvrđuje dobit a tu djelatnost obavlja kao drugu djelatnost,
- primitak koji tuzemni poslodavac isplaćuje osobi izaslanj na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca, ako međudržavnim ugovorom nije drugačije uređeno te
- primitak koji inozemni poslodavac isplaćuje osobi izaslanj iz Republike Hrvatske na rad u inozemstvo, ako međudržavnim ugovorom nije drugačije uređeno.

2.4.1. Ostali oporezivi primici na koje se obračunavaju doprinosi po pravilima za drugi dohodak

Od 1. siječnja 2009. pa na dalje odredbama Zakona utvrđeni su pojedini oporezivi primici koji se obračunavaju po pravilima za drugi dohodak i to:

- oporezivi primitak što ga poslodavac isplati osiguraniku-volonteru (čl. 46. Zakona),
- oporezivi primitak što ga, pored plaće za rad, tuzemni poslodavac isplati osiguraniku pomorcu – članu posade u međunarodnoj plovidbi (čl. 63. Zakona),
- poduzetnička plaća koju sebi isplaćuje "dobitaš" po osnovi samostalne djelatnosti (čl. 85. Zakona) koji je na bolovanju ili koji kao roditelj djeteta s težim smetnjama u razvoju koristi pravo na dopust poradi njege djeteta ili pravo na rad s pola radnog vremena skraćeno radno vrijeme i za koje vrijeme mu se isplaćuje naknada plaće na teret sredstava obveznih zdravstvenih osiguranja, državnog proračuna ili sredstava socijalne skrbi,
- oporezivi primitak osiguranika - člana uprave ili izvršnog direktora trgovačkog društva (čl. 94. Zakona)

2.5. Parnični troškovi

Na radne sporove se ne plaćaju sudske pristojbe, međutim, u parničnom postupku postoje i drugi troškovi kao npr. troškovi odvjetnika, troškovi vještačenja i dr.

Kada poslodavac nadoknađuje radniku troškove parničnog postupka koji su, na temelju presude, presuđeni na teret poslodavca (tuženika) tada se ne radi o oporezivom primitku radnika tj. dohotku, već se radi samo o refundaciji troškova.

2.6. Zatezne kamate

Prema članku 116. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“, br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13, 26/15) na iznos manje ili više plaćenog poreza obračunavaju se kamate. Kamate se obračunavaju od dana dospijea porezne obveze do dana plaćanja. Dospjeće pojedinih vrsta poreza utvrđuje se posebnim zakonom. Na iznos dužnih kamata ne obračunavaju se kamate.

Sukladno članku 235. Zakona o doprinosima pitanja vezana za obračun i plaćanje zatezних kamata u slučaju neplaćanja obveznih doprinosa u propisanim rokovima, povrat više uplaćenih doprinosa i doprinosa plaćenih bez pravne osnove provodi Porezna uprava prema odredbama Općeg poreznog zakona.

Obračunavanje i plaćanje zatezних kamata od 20.04. 1996. do 19. srpnja 2004. godine bilo je uređeno Zakonom o zatezним kamata („Narodne novine“, br. 28/96) a od 20. srpnja 2004. godine pa na dalje na snazi je Zakon o kamata („Narodne novine“, br. 94/04).

Prema Zakonu o zatezним kamata, dužnik koji zakasni s ispunjenjem novčane obveze duguje, osim glavnice i zateznu kamatu po stopi koju uredbom propisuje Vlada Republike Hrvatske. Zakonom o zatezним kamata je bilo propisano da se za razdoblja kraća od godine dana kamata utvrđuje primjenom **konformne metode**. Kod konformne metode obračun zatezних kamata se primjenjuje za razdoblje kraće od godinu dana (kada je propisana godišnja kamatna stopa) i to na način da se tijekom godine obračunate kamate pripisuju glavnici i na ukupni iznos dalje obračunavaju kamate (to je složeni kamatni račun unutar godine) ali se na kraju obračunskog razdoblja (godine) zatezne kamate ne pripisuju glavnici, već se evidentiraju odvojeno od glavnice, te se stoga ne obračunavaju kamate na kamate. Za razliku od konformne metode kod tzv. **proporcionalne metode** radi se o jednostavnom kamatnom računu kod kojeg se kamate nikad ne pripisuju glavnici i evidentiraju se odvojeno od glavnice. Ona služi i za pretvaranje godišnje kamate na polugodišnju, tromjesečnu, mjesečnu ili dnevnu. Npr. ako želimo dobiti mjesečnu proporcionalnu kamatnu stopu od zadane godišnje kamatne stope od 15% tada dijelimo tu stopu s 12 pa ona iznosi 1,25% mjesečno.

Navedeni opis obračuna zatezних kamata po **konformnoj metodi** potvrdilo je Vjerodostojno tumačenje članka 3. stavka 1. Zakona o zatezним kamata („Narodne novine“, br. 28/96) od strane Hrvatskog sabora koje je objavljeno u „Narodnim novinama“ broj 58. od 7. svibnja 2004. godine i koje je i doneseno zbog različitog tumačenja konformne metode.

Od 20. srpnja 2004. godine primjenjuje se Zakon o kamata kojim se uređuje obračunavanje i plaćanje zatezних kamata kada dužnik kasni s ispunjenjem novčane obveze pod kojim se smatraju i porezi, prirezi, carine, pristojbe, doprinosi i drugi javni prihodi. Zatezna kamata se obvezno obračunava primjenom **dekurzivnoga jednostavnog kamatnog računa** na dospjelu glavnici bez pripisa zatezne kamate glavnici istekom obračunskog razdoblja.

Pri obračunu zatezne kamate primjenjuje se ovaj matematički izraz:

$$K = \frac{C \times p \times n}{100}$$

gdje oznake imaju slijedeće značenje:

K = zatezna kamata

C = glavnica

p = stopa zatezne kamate

n = broj godina

Pri obračunu zatezne kamate za obračunsko razdoblje kraće od jedne godine primjenjuje se kalendarski broj dana za tu godinu i koristi se ovaj matematički izraz:

$$K = \frac{C \times p \times d}{36.500}$$

odnosno za prijestupnu godinu:

$$K = \frac{C \times p \times d}{36.600}$$

gdje oznake imaju slijedeće značenje:

K = zatezna kamata

C = glavnica

p = stopa zatezne kamate

d = broj dana

Novi Zakon o obveznim odnosima („Narodne novine“, br 35/2005 i 41/08) stupio je na snagu 1. siječnja 2006. dok su odredbe koje se tiču zateznih kamata stupile na snagu 1. siječnja 2008. godine.

Odredbama članka 29. stavka 2. Zakona o obveznim odnosima stopa zateznih kamata na odnose iz trgovačkih ugovora i ugovora između trgovca i osobe javnog prava određuje se, za svako polugodište, uvećanjem eskontne stope Hrvatske narodne banke koja je vrijedila zadnjeg dana polugodišta koje je prethodilo tekućem polugodištu za osam postotnih poena, a u ostalim odnosima za pet postotnih poena. Prema odredbi stavka 7. istog članka stopa zateznih kamata odnosi se na razdoblje od jedne godine.

Osobe javnog prava su osobe koje su obvezne postupati po propisima o javnoj nabavi, osim trgovačkih društava.

Od 1. siječnja 2008. stopa zateznih kamata se više ne određuje uredbama Vlade RH-a već se određuje prema visini eskontne stope Hrvatske narodne banke koja od 1. siječnja 2008. iznosi 9%.

Imajući u vidu odredbe članka 29. Zakona o obveznim odnosima te odlukama o eskontnoj stopi Hrvatske narodne banke, Porezna uprava od 1. siječnja 2008. godine obračunava zatezne kamate na javne prihode koji nisu plaćeni u propisanom roku po stopi od **14%** (9 + 5) jer se radi o **ostalim odnosima** (kada se eskonta stopa uvećava za pet postotnih poena, pa stopa zateznih kamata iznosi 14%) a ne o odnosima iz trgovačkih ugovora i ugovora između trgovca i osobe javnog prava (kada se eskonta stopa uvećava za osam postotnih poena, pa stopa zateznih kamata iznosi 17%).

Dakle, Porezna uprava je zauzela stav da se zatezna kamata na nepravovremeno plaćene javne prihode (porezi, doprinosi i ostala javna davanja), formira na način da se eskontna stopa Hrvatske narodne banke povećava za 5 postotnih poena (9 + 5 = 14).

Od 1. srpnja 2011. pa na dalje primjenjuje se nova eskontna stopa Hrvatske narodne banke u iznosu od **7%** godišnje („Narodne novine“, broj 74/11) pa se od 1. srpnja 2011. obračunavaju zatezne kamate na javne prihode koji nisu plaćeni u propisanom roku po stopi od **12%** (7 + 5).

Početkom primjene (1. siječnja 2008.) odredbi o zateznim kamata uređenih Zakonom o obveznim odnosima u prijelaznim odredbama istog zakona prestaju važiti odredbe članka 1., 2., 4., 5., 6., 7., 8., 9. stavka 1. točke 1. i članka 10. Zakona o kamatama („Narodne novine“, br. 94/04.) međutim, na snazi je i dalje članak 3. Zakona o kamatama kojim je propisan način obračunavanja zateznih kamata primjenom **dekurzivnog jednostavnog kamatnog računa** na dospjelu glavnica bez pripisa zatezne kamate glavnici istekom obračunskog razdoblja.

To znači da je od 1. siječnja 2008. dopušteno obavljati obračun zatezne kamate samo primjenom **dekurzivnog jednostavnog kamatnog računa ali ne po tzv. konformnoj metodi**

U nastavku dajemo prikaz zateznih kamatnih stopa za pojedina razdoblja i izvore propisa koji to uređuju:

Stope zateznih kamata na poreze, doprinosi i druga javna davanja

R. br.	RAZDOBLJE	ZATEZNA KAMATA	
		Propis	Stopa
1.	29.03.1995. – 10.09.1996.	NN - 21/95., 28/96., 36/96	24% godišnje
2.	11.09.1996. – 30.06.2002.	NN - 28/96., 76/96	18% godišnje
3.	01.07.2002. - 31.12.2007.	NN - 28/96., 72/02., 94/04 i 153/04	15% godišnje
4.	01.01.2008. – 30.06.2011.	NN - 94/04 (Zakon o kamatama), 35/05 i 41/08 (ZOO), 1/08, 75/08, 1/09, 76/09 i 1/10, 82/10, 1/11 (Odluke HNB-a o eskontnoj stopi) – eskontna stopa iznosi 9%	14% godišnje (9% + 5 postotnih poena)
5.	01.07.2011. – 30.06.2015.	Odluke HNB-a o eskontnoj stopi (NN- 74/11, 1/12, 73/12, 1/13, 83/13, 1/14 i 1/15) eskontna stopa iznosi 7%	12% godišnje (7% + 5 postotnih poena)

Člankom 15. stavak 3. Zakona o porezu na dohodak (koji se primjenjuje od 1. siječnja 2005.) i člankom 17. stavak 3. Pravilnika o porezu na dohodak (koji se primjenjuje od 11. kolovoza 2005.) uređen je porezni status zateznih kamata koje je poslodavac dužan isplatiti po osnovi zakašnjele isplate plaće.

2.6.1. Porezni status zateznih kamata isplaćenih po sudskoj presudi u sustavu poreza na dohodak

Zatezne kamate koje poslodavac isplaćuje radniku po sudskoj presudi od 1. siječnja 2005. godine **ne smatraju se plaćom** (primitkom od nesamostalnog rada) i ne podliježu plaćanju poreza na dohodak i obveznih doprinosa neovisno o tome na koje se razdoblje obračunata i isplaćena zatezna kamata odnosi (to može biti i razdoblje za više ranijih godina prije 2005. godine).

Kod zateznih kamata obračunatih na bruto plaću i isplaćenih po sudskoj presudi (jer to sama sudska presuda nalaže) od 1. siječnja 2005. godine koja je donesena na temelju utužene bruto plaće (što je i obveza od 28. srpnja 2005. godine) pojavljuje se pitanje:

Da li radniku „pripada“ cijeli iznos zateznih kamata obračunatih na bruto plaću ako to nalaže sudska presuda (jer je plaća i utužena u bruto iznosu) **te da li radniku bezuvjetno „pripada“**

**bruto plaća s obzirom da je on zakonski obveznik (glavni dužnik) poreza na dohodak i doprinosa iz plaće?**

Doprinosi iz plaće (doprinosi za mirovinsko osiguranje) te porez na dohodak i prirez „pripadaju“ radniku ali je to i njegova obveza i njegov udio u provedbi mirovinskog osiguranja na temelju generacijske solidarnosti (I. stup) te za opće i zajedničke potrebe (porez i prirez) koje poslodavac mora obračunati, obustaviti iz plaće i uplatiti u korist računa Državnog proračuna Republike Hrvatske. Jedino se za radnike - osiguranike II. stupa može reći da uplaćeni doprinosi za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup) „stvarno pripadaju“ njima i da oni predstavljaju njihovu osobnu imovinu. Stoga se obračunati i ustegnuti doprinosi iz plaće radnika za II. stup mirovinskog osiguranja uplaćuju na posebni račun s kojeg ih REGOS usmjerava na osobni račun radnika u pripadajući obvezni mirovinski fond.

Zatezna kamata kao akcesorno potraživanje (koje postoji samo ako je utvrđena novčana obveza – na koju se obračunava zatezna kamata) mora slijediti prirodu i smisao glavnice (bruto plaće) koja se sastoji od obračunatih obveznih doprinosa za mirovinsko osiguranje (za I. i II. stup), poreza na dohodak i prireza te neto plaće.

**ističemo...**

Potpuno je apsurdno kada sud po ovrši (kada poslodavac nije „dobrovoljno“ proveo sudsku presudu) radniku „na ruke“ isplati ukupne obračunate kamate na bruto plaću (glavnicu) jer one njemu u cijelosti niti ne pripadaju već mu pripadaju za isplatu samo obračunate zatezne kamate na neto plaću.

Da bi poduprijeli navedeni stav spomenuti ćemo i jedno mišljenje Porezne uprave koje na indirektnan način potvrđuje stav da se obračunate zatezne kamate na javna davanja nikako ne bi smjele isplatiti radniku „na ruke“.

U tom svom mišljenju Ministarstvo financija, Porezna uprava – Središnji ured pod nazivom „**Oporezivanje plaća po sudskoj presudi**“, Klasa: 410-01/06-01/637; Ur.broj: 513-07-21-01/06-2 od 13. studenog 2006. godine – u daljnjem tekstu: **Mišljenje PU od 13. studenoga 2006.**) isto tako stoji na potpuno jasnom stajalištu da radniku ne pripadaju doprinosi iz plaće, porez i prirez obračunati po sudskoj presudi već samo neto plaća, **što drugim riječima znači da mu onda ne mogu pripadati ni zatezne kamate po tim osnovama**. Naime, u navedenom mišljenju Porezne uprave sud nije tražio obračun javnih davanja od Porezne uprave (u to vrijeme nije bio na snazi članak 61. stavak 10. Pravilnika o porezu na dohodak a niti Upute Porezne uprave: „Oporezivanje plaća po sudskoj presudi i nagodbi u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi“) ali je ipak sud proveo ovrhu po sudskoj presudi (utužena je bila bruto plaća) i isplatio radniku čitavu bruto plaću. U navedenom mišljenju Porezna uprava kao rješenje problema predlaže da nadležni Područni ured Porezne uprave obavi obračun plaće po svojoj Uputi i da ga dostavi poslodavcu (ovršniku) koji će nepripadno isplaćene doprinose i porez na dohodak i prirez obustaviti radniku od iduće plaće u skladu sa člankom 88. Zakona o radu (prema kojem poslodavac ne smije bez suglasnosti radnika naplatiti svoje potraživanje iz radnikove plaće) ili će mu radnik dati na raspolaganje utvrđenu svotu za namirenje tih obveza.

Po pribavi tih sredstava od radnika poslodavac je obavezan navedena javna davanja uplatiti na odgovarajuće propisane uplatne račune.

2.6.2. Porezni status zateznih kamata isplaćenih po sklopljenoj nagodbi u tijeku sudskog postupka

Člankom 15. stavak 3. Zakona o porezu na dohodak i člankom 17. stavak 3. Pravilnika o porezu na dohodak, kojima je uređen porezni status zateznih kamata koje je poslodavac dužan isplatiti po osnovi zakašnjele isplate plaće, **nije izrijekom određeno** da se zatezne kamate isplaćene na temelju **sklopljene nagodbe u tijeku sudskog postupka ne smatraju plaćom** (primitkom od nesamostalnog rada).

Postavlja se pitanje da li se ove isplaćene zatezne kamate imaju smatrati plaćom kao i isplaćene zatezne kamate temeljem izvansudske nagodbe ili na temelju bilo kojeg drugog sporazuma, odluke ili jednostavno zbog zakašnjele isplate tekućih plaća.

Postoje barem četiri razloga zbog kojih se isplaćene zatezne kamate temeljem sklopljene nagodbe tijekom sudskog postupka, po mišljenju ovog autora, ne bi nikako trebalo smatrati plaćom:

- sudska nagodba je institut propisan Zakonom o parničnom postupku isto kao i sudska presuda pa bi porezni tretman zateznih kamata proizašlih iz tih instituta parničnog postupka trebao biti isti, tj. da se ni zatezne kamate isplaćene temeljem sudske nagodbe ne bi trebalo smatrati plaćom (primitkom od nesamostalnog rada),
- Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, br. 146/09) koji je stupio na snagu od 1. siječnja 2010. izmijenjen je članak 61. stavak 10. Pravilnika, između ostaloga, na način da se obračun poreza na dohodak za isplatu plaće koje su utužene u bruto iznosu po nagodbi u tijeku sudskog postupka (sudske nagodbi) obavlja na isti način kao i kod sudske presude - prema propisima koji su vrijedili na dan kada je isplata trebala biti obavljena.
- uputa Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured pod nazivom „Uputa o načinu postupanja pri oporezivanju plaća što ih se isplaćuje na temelju sudske presude i nagodbe u tijeku sudskog postupka ili izvansudske nagodbe“ (Klasa: 411-01/05-01/68; Ur.broj: 513-07-21-01/03-2 od 24. ožujka 2006. godine – u daljnjem tekstu: **Uputa PU od 24. ožujka 2006.**) u svom sadržaju potpuno nedvojbeno tretira isplaćene plaće po sudskoj nagodbi (sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka) na isti način kao i kod isplaćene plaće po sudskoj presudi.
- mišljenje Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured pod nazivom „Zatezne kamate pri obračunu i isplati plaće po sudskoj presudi“, Klasa: 410-01/07-01/632; Ur.broj: 513-07-21-01/07-2 od 20. srpnja 2007. godine – u daljnjem tekstu: **Mišljenje PU o obračunu zateznih kamata od 20. srpnja 2007.**) u svom sadržaju koji se odnosi na obračun zateznih kamata tretira isplaćene plaće po sudskoj nagodbi (sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka) na isti način kao i kod isplaćene plaće po sudskoj presudi kada su plaće utužene u bruto iznosu.

2.6.3. Porezni status zateznih kamata isplaćenih po izvansudskoj nagodbi

Prema članku 17. stavku 3. Pravilnika o porezu na dohodak zatezne kamate koje se isplaćuju po osnovi plaće **isplaćene sa zakašnjenjem**, bez sudske presude i sudske nagodbe ili na temelju **izvansudske nagodbe smatraju se plaćom** (primitkom od nesamostalnog rada) te podliježu obračunu i uplati doprinosa iz plaće, doprinosima na plaću, poreza na dohodak i možebitnom prirezu.

Plaćom se smatraju i isplaćene zatezne kamate na temelju bilo kojeg drugog sporazuma, odluke ili jednostavno zbog zakašnjele isplate tekućih plaća.

Pri sklapanju izvansudske nagodbe poslodavac i radnik mogu ugovoriti bruto ili neto plaću potpuno slobodno, prema svojoj volji. Isto tako, prema svojoj vlastitoj volji mogu u izvansudskoj nagodbi ugovoriti ili ne ugovoriti zatezne kamate.

2.6.4. Zatezne kamate obračunate i isplaćene na doprinos za II. stup mirovinskog

Plaćanje obveznih doprinosa iz i na plaću je zakonska obveza svih obveznika plaćanja doprinosa među kojima su najbrojniji poslodavci koji su ih dužni obračunavati i uplaćivati u propisanim rokovima. Ako doprinosi nisu plaćeni u propisanim rokovima poslodavac je dužan sam obračunati i uplatiti zatezne kamate od dana dospelosti doprinosa do dana uplate i uplatiti ih na isti uplatni račun na koji uplaćuje i redovne doprinose.

Tako obračunate zatezne kamate na neblagovremeno plaćene doprinose za mirovinsko osiguranje za I. stup, obvezno zdravstveno osiguranje, obvezno zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu, doprinos za zapošljavanje i posebni doprinosi za zapošljavanje osoba s invaliditetom uplaćuje se u korist računa Državnog proračuna Republike Hrvatske jer su one njihov prihod, međutim, zatezne kamate obračunate na doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za II. stup) pripadaju osiguranicima II. stupa i predstavljaju njihovu osobnu imovinu.

Stoga je poslodavac dužan, putem obrasca JOPPD-a kod dobrovoljnog izvršavanja sudske presude iskazati zatezne kamate za II. stup po osiguranicima.

Posebno ističemo da se doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje te doprinos za zaštitu zdravlja na radu **od 1. siječnja 2015. godine** uplaćuju na račun **HR6510010051550100001** Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje – obvezno zdravstveno osiguranje jer to više nije prihod Državnog proračuna već prihod Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

2.6.5. Da li postoji obveza obračuna zateznih kamata na porez na dohodak i doprinose pri obračunu i isplati plaće po sudskoj presudi i sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka koja je utužena u bruto iznosu

Zakon o porezu na dohodak, Pravilnik o porezu na dohodak, Zakon o doprinosima, Pravilnik o doprinosima te drugi propisi izriječno ne propisuju da li postoji ili ne obveza obračuna zateznih kamata na porez na dohodak i doprinose pri obračunu i isplati plaće po sudskoj presudi i sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka te, ako postoji ta obveza, na koji način tu obvezu treba obaviti.

Odgovor na ovo pitanje daju same temeljne odredbe navedenih propisa o nastanku porezne obveze (dospelosti) kod oporezivanja poreza na dohodak te dospelosti na naplatu doprinosa, čime se utvrđuje obveza plaćanja zateznih kamata.



ističemo...

Najsžešetije rečeno, **porezna obveza** (za porez na dohodak i prirez) a time i dospelost **nastaje samo u trenutku isplate neto-plaće radniku** neovisno o tome radi li se o isplati redovne plaće ili plaće po osnovi sudske presude ili sklopljene nagodbe tijekom sudskog postupka, dok doprinosi dospjevaju na naplatu i onda kada plaća nije isplaćena tj. za protekla razdoblja (staž osiguranja radnika).

Drugim riječima, **zatezne kamate se ne obračunavaju na obračunati porez na dohodak i prirez** kod isplate plaće po sudskoj presudi ili sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka, **dok se zatezne kamate na obračunate doprinose po sudskoj presudi ili sklopljenoj nagodbi tijekom sudskog postupka moraju obračunati** jer oni (doprinosi) dospjevaju u trenutku kada je plaće trebalo isplatiti.

Naravno da postoji obveza obračuna i plaćanja zateznih kamata zbog nepravovremenog plaćanja i to kako dospelih poreza na dohodak i prireza tako i doprinosa a to je sasvim nešto drugo.

Osim toga uputa Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured pod nazivom „**Zatezne kamate pri obračunu i isplati plaće po sudskoj presudi**“, (Klasa: 410-01/07-01/632; Ur.broj: 513-07-21-01/07-2 od 20. srpnja 2007. godine) to pojašnjava i precizira treba li obračunavati zatezne kamate te ako treba na koji način to treba obaviti.

O obračunu kamata na obveze doprinosa te poreza na dohodak detaljno se izjasnilo Ministarstvo financija, Porezna uprava – Središnji ured svojom Uputom pod nazivom „**Obveze poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku, neposredno u korist radnika i u bruto iznosu, opća uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/10-01/2197; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 24. studenoga 2010. godine – u daljnjem tekstu: **Uputa PU o postupanju kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010.**) Precizno rečeno, navedene upute Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured obuhvaćaju tj. odgovaraju na slijedeći upit:

- da li je poslodavac pri isplati plaće po sudskoj presudi ili nagodbi u tijeku sudskog postupka obavezan obračunati zatezne kamate na porez na dohodak i doprinose u slučaju kada je plaća utužena (i dosuđena) u bruto iznosu
- ako postoji obveza obračuna zateznih kamata, kako to treba obaviti.

Prema navedenim uputama Porezne uprave – Središnjeg ureda isplaćena plaća (koja je utužena u bruto iznosu) po sudskoj presudi ili nagodbi u tijeku sudskog postupka **ne podliježe obračunavanju zateznih kamata na porez na dohodak i prirez ali zato podliježe plaćanju zateznih kamata na obveze doprinosa.**

Međutim, **do stupanja na snagu članka 127. novog Ovršnog zakona** (“Narodne novine”, broj 139/10) koji je stupio na snagu 18.10.2010. godine ako poslodavac nije želio izvršiti sudsku presudu ili nagodbu postignutu u tijeku sudskog postupka (što je, na žalost, česti slučaj) **sud po okončanom ovršnom postupku** (koji je pokrenuo radnik) radniku je doznačivao bruto plaću zajedno s obračunatim zateznim kamatama. Treba napomenuti da, iako je sam postupak ovrhe od 18.10.2010. izmijenjen novim Ovršnim zakonom (Porezna uprava je ponovno obavezna obračunavati porez na dohodak i doprinose u ovršnom postupku i taj obračun dostavlja sudu) i u 2011. je u

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

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





nekim slučajevima sud u ovršnom postupku radniku doznačio bruto plaću zajedno s obračunatim zateznim kamata.

Kao što smo već naveli, od 1. listopada 2008. izmjenom Zakona o parničnom postupku izbačen je čitav, do tada propisani postupak ovrhe koji se odvijao između suda, banke i porezne uprave u postupku ovrhe radi naplate ukupno dosuđenog iznosa plaće te je izbačena obveza Porezne uprave da obavijesti obračun poreza na dohodak i doprinosa i način obračuna poreza na dohodak i doprinosa, čime je nastao svojevrsni pravni „vakuum“.

Doduše, izmijenjenim člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak koji je stupio na snagu 1. siječnja 2010. godine je propisano da ako sud u ovršnom postupku isplati radniku ukupan primitak (bruto plaću s obračunatim zateznim kamata na tu bruto plaću), porezni obveznik je obavezan uplatiti porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Dakle, iako je za razdoblja „pravnog vakuuma“ od 1. listopada 2008. – 17. listopada 2010. sud radniku u ovršnom postupku doznačivao bruto plaću zajedno s obračunatim zateznim kamata, Porezna uprava – Središnji ured je tek Uputom o postupanju kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010. te Naputkom Porezne uprave od 6. prosinca 2010. riješio način postupanja poslodavca, radnika i same Porezne uprave što ćemo u daljnjem tekstu detaljno obraditi.

Na dalje, sada važećim člancima 209. i 217. Ovršnog zakona („Narodne novine“, broj 112/12) koji je stupio na snagu 15. listopada 2012. propisana je provedba ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu putem izravne naplate (izvansudske ovrhe). Sada vjerovnici koji imaju neku ovršnu odluku (npr. sudsku presudu) i nagodbu domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane obveze i koje imaju potvrdu ovršnosti, obračun poslodavca o neispalti dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine mogu samo dostaviti FINA-i na provedbu koja će potom provesti izvansudsku ovrhu.

O navedenoj izravnoj naplati (izvansudskoj ovrhi) se očitovala i Porezna uprava – Središnji ured koja je donijela uputu: „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – Uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2966; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 12. studenoga 2012. godina) te uputu „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – dopuna Upute o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2967; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 13. prosinca 2012. godine)

2.6.6. Isplaćena plaća po sudskoj presudi ili sklopljenoj nagodbi u tijeku sudskog postupka ne podliježe obračunavanju zateznih kamata na porez na dohodak i prirez

Prema temeljnim načelima kod oporezivanja poreza na dohodak što potvrđuju i navedene upute Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured, isplaćena plaća (neovisno da li je utužena u bruto ili neto iznosu) po sudskoj presudi ili nagodbi u tijeku sudskog postupka ne podliježe obračunavanju zateznih kamata na porez na dohodak i prirez.

Prema članku 8. stavku 1. Pravilnika o porezu na dohodak, primicima se smatraju sva dobra (novac, stvari, usluge i prava) koja imaju novčanu vrijednost i koja porezni obveznik ostvari od rada, obavljanja djelatnosti, od imovine i imovinskih prava, od kapitala, od osiguranja i od drugih primitaka propisanih Zakonom. Smatra se da su dobra a time i primici naplaćeni kada porezni obveznik njima može raspolagati.

Možemo zaključiti da je radnik ostvario plaću (primitak od rada) kada s njom može raspolagati tj. kada mu je isplaćena što se, naravno, odnosi i na isplaćenu plaću po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka.



ističemo...

Opće je pravilo propisano člankom 45. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak, prema kojem se predjujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada (plaće) obračunava, obustavlja i uplaćuje prilikom svake isplate prema propisima koji vrijede na dan isplate.

Iznimno, člankom 61. stavak 10. Pravilnika o porezu na dohodak propisana je **iznimka** u načinu obračuna predjuma poreza na dohodak iz plaća koje se isplaćuju po sudskoj presudi. Prema toj odredbi predjujam poreza na dohodak po osnovi plaće ostvarene u prethodnim poreznim razdobljima, a koja se isplaćuje po sudskoj presudi, nagodbi u tijeku sudskog postupka, nagodbi sklopljenoj s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora ili nagodbi sklopljenoj u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju („Narodne novine“, broj 18/11) **obračunava se prema propisima koji su vrijedili na dan kada je plaća trebala biti isplaćena**, pod uvjetom da utuženi iznos primitka (plaće) odnosno primitka utvrđen sudskom nagodbom sadrži iznos doprinosa za obvezna osiguranja iz primitka prema posebnim propisima, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak (dakle bruto iznos plaće).

Na dalje, iz Upute PU od 24. ožujka 2006. i Upute PU o postupanju kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010. godine, proizlazi da se **zatezne kamate ne obračunavaju** na obračunati porez na dohodak i prirez porezu na dohodak iz plaća koje se isplaćuju za prethodna porezna razdoblja tj. temeljem sudske presude ili sudske nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka jer se taj obračunati porez na dohodak i prirez porezu na dohodak obračunava prema propisima koji vrijede na dan isplate dohotka kada i dospijeva na naplatu.

Zatezne kamate se zbog neblagovremeno uplaćenog poreza na dohodak i prirez porezu na dohodak po tim osnovama **ne obračunavaju i ne naplaćuju** zbog činjenice da se radi o isplati plaće koja je izvršena u određenom mjesecu tekućeg poreznog razdoblja, u kojem trenutku dospijevaju za uplatu po osnovi predjuma poreza na dohodak i prirezu porezu na dohodak, **neovisno o tome što se obavlja isplata plaće koja se odnosi na prethodna porezna razdoblja i neovisno o tome što se pri tome u obračunu iznimno primjenjuju propisi koji su bili na snazi u vrijeme kada su plaće trebale biti isplaćene.**



ističemo...

Porezna obveza nastaje samo u trenutku isplate neto - plaće radniku (jer tada radnik može raspolagati tim novcem što znači da je ostvaren dohodak od nesamostalnog rada) neovisno da li se radi o isplati redovne plaće ili plaće koja se isplaćuje temeljem sudske presude ili sudske nagodbe. Da zaključimo, kako nije niti došlo do zakašnjenja u plaćanju poreza na dohodak i prireza kod isplaćenih plaća po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi (jer dospijevaju u trenutku isplate plaća) ne postoji obveza obračunavanja i plaćanja zateznih kamata.

2.6.7. Obračunati doprinosi po osnovi isplaćene plaće po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi podliježu obračunavanju zateznih kamata

Porezna uprava je poslove evidentiranja te naplate, prisilne naplate i ovrhe u dijelu poslova koji se odnose na obveze doprinosa što su ih utvrđivali poslodavci (za osiguranike po osnovi radnog odnosa) preuzela od 1. srpnja 2000. (do tog datuma ovi poslovi su bili u nadležnosti pojedinih zavoda) u svoju nadležnost počevši od obveze doprinosa prema plaći koja se odnosi na mjesec srpanj 2000., te stoga u svom mišljenju Porezna uprava daje mišljenje o postupanju vezano za obvezu i način obračunavanja zateznih kamata prema obvezi nastaloj **počevši od plaće za srpanj 2000. godine.**

Člankom 238. stavkom 1. sada važećeg Zakona o doprinosima (odnosno članak 87. stavak 1. „starog“ Zakona o doprinosima za obvezna osiguranja koji se primjenjuje za razdoblja osiguranja od 1. siječnja 2003. do 31. prosinca 2008.) propisano je da se doprinosi obračunavaju prema propisima važećim za razdoblje osiguranja na koje se obveza odnosi, ali je stavkom 2. toga članka propisano da se, iznimno, za osiguranike po osnovi radnog odnosa i na razdoblje u osiguranju (staž) do zaključno 31. prosinca 2002. doprinosi obračunavaju prema vrstama doprinosa i stopama za obračun važećim na dan 31. prosinca 2002. godine, osim doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje i posebnog doprinosa za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti koji se ne obračunavaju ako se obveza odnosi na razdoblje u kojemu nije postojala obveza tih doprinosa.

Stoga se obveza doprinosa i obračun zateznih kamata utvrđuju odvojeno ovisno o tome na koje se razdoblje (staž osiguranja) plaća odnosi a to su:

- razdoblje do 31. prosinca 2002. i
- razdoblje s početkom od 1. siječnja 2003. pa na dalje.

2.6.7.1. Obračun doprinosa i zateznih kamata na doprinose za staž osiguranja do zaključno 31. prosinca 2002.

Mišljenje PU o obračunu zateznih kamata od 20. srpnja 2007. i Uputa PU o postupanju kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010., precizno objašnjavaju način obračuna doprinosa (kao osnovice za obračun zateznih kamata) i zateznih kamata na doprinose za staž osiguranja do zaključno 31. prosinca 2002.

Pri obračunu doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje (bez doprinosa za zapošljavanje) za ovo razdoblje treba voditi računa i o ostalim odredbama tada važećih propisa, između ostalih i o tome da obveza dospijeva istovremeno s isplatom plaće ali i da su poslodavci, koji nisu isplatili plaću do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec imali obvezu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec uplatiti doprinose (za mirovinsko i zdravstveno osiguranje) **obračunate prema tada važećoj najnižoj mjesečnoj osnovici.**

Tako uplaćeni doprinosi bili su obveza poslodavca (privremena), a konačna je obveza plaćanja nastala pri isplati plaće, pri čemu je obveza platiti samo razliku između konačno obračunatih i ranije uplaćenih iznosa (predujma) doprinosa.

Najniže mjesečne osnovice iznosile su:

Godina	Najniža osnovica
1996.	1.024,00
1997.	1.045,00
1998.	1.370,00
1999.	1.500,00
2000.	1.700,00
2001.	1.700,00
2002.	1.800,00

Navedeno znači da za određeni mjesec odnosno prema plaći za određeni mjesec treba:

a) obračunati doprinose prema važećoj **najnižoj mjesečnoj osnovici** te, ako tako utvrđene obveze nisu plaćene u roku (do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec), tada prema tako utvrđenim obvezama treba **obračunati zatezne kamate** za razdoblje od 15. u mjesecu u kojem je obveza dospjela za uplatu do dana isplate plaće temeljem sudske presude ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka tj. plaćanja doprinosa.

Potom treba obračunati doprinose prema iznosu **stvarne plaće** (na tako obračunate doprinose se zatezne kamate ne obračunavaju) te na tako utvrđene obveze (doprinosa), **ako obveze prema najnižoj osnovici nisu plaćeni**, treba dodati obračunate kamate na najnižu osnovicu i taj zbrojeni iznos čini obvezu (doprinosa i zateznih kamata) za pojedine vrste doprinosa za određeni mjesec ili

b) obračunati doprinose prema iznosu **stvarne plaće** i tako utvrđene obveze (ako su obveze doprinosa prema najnižoj osnovici plaćene) **ne podliježu** obračunu zateznih kamata. Na razliku doprinosa koju treba uplatiti (obračunati doprinosi na stvarnu plaću i umanjenju za plaćene doprinose prema najnižoj osnovici) ne obračunavaju se zatezne kamate.

Na ovaj način treba postupiti i u slučaju isplate **razlike u plaći ili nekog drugog primitka** koji podliježe plaćanju doprinosa, pod uvjetom da su doprinosi prema redovitoj plaći plaćeni u propisanom roku.

2.6.7.2. Obračun doprinosa i zateznih kamata na doprinose za staž osiguranja s početkom od 1. siječnja 2003.

Doprinosi te porez na dohodak poslodavac treba obračunati prema Uputi PU od 24. ožujka 2006. godine, a **zatezne kamate** treba obračunati na način koji je objašnjen u Mišljenju PU o obračunu zateznih kamata od 20. srpnja 2007. i Uputa PU o postupanju kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010. godine, u kojima je navedeno da pri isplati plaće po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka treba postupiti na slijedeći način:

- za svakih mjesec dana staža osiguranja utvrditi mjesečnu osnovicu - stvarnu plaću (bez moguće obračunatih kamata radi neisplate plaće) uzevši pri tome u obzir odredbe o najnižoj i najvišoj mjesečnoj osnovici,
- prema mjesečnoj osnovici utvrditi obveze doprinosa prema vrstama doprinosa i stopama (naravno, treba obračunati kako doprinose iz plaće tako i doprinose na plaću),
- za svaku mjesečnu obvezu doprinosa obračunati zatezne kamate po propisanim zateznim kamatama za pojedina razdo-

blja (vidi tablicu „Stope zatezne kamate na poreze, doprinose i druga javna davanja“ pod točkom 2.6.) i **to za razdoblje s početkom od zadnjega dana u mjesecu u kojemu je dospjela obveza doprinosa sve do dana plaćanja doprinosa,**

- obračunate doprinose i kamate poslodavac treba uplatiti u korist uplatnog računa Državnog proračuna pozivom na šifru vrste doprinosa prema Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba.

Kada se plaća odnosi na razdoblje (staž osiguranja) iza 1. siječnja 2003. tada se doprinosi obračunavaju prema vrstama i stopama važećim za to razdoblje osiguranja na koje se obveza odnosi.



ističemo...

Dospijeće za uplatu doprinosa je istovremeno s isplatom plaće a u slučaju kada plaća nije isplaćena do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec, doprinosi se trebaju obračunati prema stvarno pripadajućoj plaći i **uplatiti do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.**

Navedeno znači da doprinose treba obračunati prema stvarnoj plaći pripadajućoj za određeni mjesec te prema utvrđenim mjesečnim obvezama (doprinosa) **treba obračunati kamate za razdoblje od zadnjeg dana u mjesecu u kojem je obveza dospjela do dana plaćanja doprinosa.**

U slučaju da je ovrhom naplaćen drugi oblik primitaka podložnog obvezi doprinosa što ga je poslodavac bio dužan radniku platiti po red plaće, doprinosi prema tim primicima dopijevaju istovremeno s isplatom što znači da treba obračunati i platiti kamate samo za razdoblje od dana isplate (ovrhe) do dana plaćanja.

Naravno, u slučaju da poslodavac izvrši sudsku presudu ili nagodbu sklopljenu tijekom sudskog postupka doprinosi dopijevaju istovremeno s isplatom tog drugog oblika primitka podložnog obvezi doprinosa.

3. Obračun obveznih doprinosa pri isplati plaće po sudskoj presudi, nagodbi u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi

Temeljni propisi koji uređuju način obračunavanja obveznih doprinosa su Zakon o doprinosima („Narodne novine“, br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 26/14 - RUSRH, 30/14 – RUSRH, 41/14 i 143/14) i Pravilnik o doprinosima („Narodne novine“, br. 2/09, 9/09 – ispravak, 97/09, 25/11, 61/12, 86/13 i 157/14) za staž osiguranja od 1. siječnja 2009. od kada se i primjenjuju ovi propisi, dok se obveze doprinosa koje su nastale za staž osiguranja od 1. siječnja 2003. do 31. prosinca 2008. utvrđuju prema odredbama Zakona o doprinosima za obvezna osiguranja („Narodne novine“, br. 147/02 i 177/04) i Pravilnika o doprinosima za obvezna osiguranja („Narodne novine“, br. 1/05 i 14/05).

Osim navedenih propisa u načinu obračuna obveznih doprinosa i poreza na dohodak relevantne su: Uputa Porezne uprave od 24. ožujka 2006., Uputa Porezne uprave o postupanju kada je radniku neposredno isplaćena bruto plaća s kamata u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010., Naputak Porezne uprave o načinu praćenja te utvrđivanja i evidentiranja obveza za doprinose i porez na dohodak

i prirez prema plaći koja je naplaćena u ovršnom postupku u bruto iznosu od 6. prosinca 2010., Uputa Porezne uprave o izdavanju potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – uputa o postupanju od 12. studenog 2012. i Uputa Porezne uprave o izdavanju potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – dopuna upute o postupanju od 13. prosinca 2012., te najnovije mišljenje Porezne uprave o isplati plaće temeljem sudske presude od 9. ožujka 2015. Godine.

U svrhu pravilnog obračuna obveznih doprinosa iz plaće i na plaću moramo voditi računa o slijedećem:

- za koje razdoblje osiguranja se obračunavaju doprinosi jer ono određuje primjenu stopa doprinosa,
- doprinosi za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup) se obračunavaju samo osiguranicima II.stupa i to samo za razdoblje osiguranja za koje je postojala obveza osiguranja,
- posebni doprinos za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti (od 1. siječnja 2009. ovaj se doprinos naziva doprinos za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu) treba obračunati samo za razdoblje osiguranja za koje je postojala obveza osiguranja,
- da li su doprinosi za mirovinsko i zdravstveno osiguranje iz i na plaću uplaćeni djelomično ili u cijelosti zbog zakonskih propisa koji su vrijedili do kraja 2002. godine.

3.1. Stope doprinosa iz i na plaću radnika

Prema članku 238. Zakona o doprinosima (članak 87. „starog“ Zakona) doprinosi se obračunavaju **prema propisima važećima za razdoblje osiguranja** na koje se obveza odnosi.

Iznimno, za osiguranike po osnovi radnog odnosa i na razdoblje u osiguranju (staž) do zaključno 31. prosinca 2002. doprinosi se obračunavaju prema vrstama doprinosa i stopama za obračun važećima na dan 31. prosinca 2002., osim doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje i posebnog doprinosa za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti koji se ne obračunavaju ako se obveza odnosi na razdoblje u kojemu nije postojala obveza tih doprinosa.

Na obračunate i isplaćene plaće koje se odnose na prethodna razdoblja (tj. razdoblja prije 1. siječnja 2003. kada je i stupio na snagu Zakon o doprinosima za obvezna osiguranja) ne mogu se primijeniti instituti najviše mjesečne osnovice a niti najviše godišnje osnovice jer onda nisu niti bili propisani.

U slučaju kada sudsku presudu poslodavac izvršava dobrovoljno on mora primijeniti najvišu mjesečnu osnovicu za staž osiguranja od 1. siječnja 2003. dok najvišu godišnju osnovicu poslodavac može primijeniti samo za staž osiguranja počevši za 2009. (jer su to omogućile izmjene „novog“ Zakona) i za slijedeće godine. Za staž osiguranja od 1. siječnja 2003. do 31. prosinca 2008. godine radnik (prema članku 77.a „starog“ Zakona najviša godišnja osnovica se mogla primijeniti samo tijekom obračunskog razdoblja na koje se plaća odnosi) bi mogao Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za godišnjim obračunom doprinosa i ostvariti povrat doprinosa (za I. stup mirovinskog osiguranja) plaćenih iznad najviše godišnje osnovice.

Ovdje posebno napominjemo Mišljenje PU o obračunu zateznih kamata od 20. srpnja 2007. godine koje posebno naglašava da poslodavac mora pri utvrđivanju mjesečne osnovice-stvarne plaće uzeti u obzir i važeće odredbe o najnižoj i najvišoj mjesečnoj osnovici.

Osnovicu za obračun doprinosa, vrste i stope doprinosa te način obračunavanja i rokove plaćanja **na dan 31. prosinca 2002.** propisivali su slijedeći zakoni:

- Zakon o plaćanju doprinosa za mirovinsko osiguranje za 2002. („Narodne novine“, br. 114/01),
- Zakon o stopama doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje u 2002. („Narodne novine“, br. 114/01),
- Zakon o posredovanju pri zapošljavanju („Narodne novine“, br. 32/02).

Stope doprinosa iz i na plaću koji se primjenjuju kod isplate plaća

God.	Stope doprinosa iz plaće				Stope doprinosa na plaću				
	Mirovinsko osiguranje	Zdravstveno osiguranje	Zapošljavanje	Zbrojna stopa	Mirovinsko osiguranje	Zdravstveno osiguranje	Ozljede i prof. bolesti*	Zapošljavanje	Zbrojna stopa ns plsću
2002.	10,75 % ili (5,75% I.stup + 5,00% II.stup)	9,0%	0,85%	20,60%	8,75%	7,0%	0,47%	0,85	17,07%
2003.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70%	17,20%
2004.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70%	17,20%
2005.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1%**	17,20%
2006.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	17,20% ili 17,30%
2007.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	13,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	15,20% ili 15,30%
2008.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	17,20% ili 17,30%
2009.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	17,20% ili 17,30%
2010.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	17,20% ili 17,30%
2011.	20,00% ili (15% I. stup + 5% II. stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	17,20% ili 17,30%
2012.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	do 30.4.2012. 15,00 % od 1.5.2012. 13,00%	0,50%	1,70%	17,20% ili 17,30% ili 15,20% ili 15,30%
2013.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	13,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	15,20% ili 15,30%
2014.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	do 31.3. 2014. 13,00 % od 1.4.2014. 15,00%	0,50%	1,70% ili 1,6% + 0,1% ili 1,6% + 0,2%	15,20% ili 15,30% ili 17,20% ili 17,30%
2015.	20,00% ili (15% I.stup + 5% II .stup)	–	–	20,00%	-	15,00%	0,50%	1,70%	15,20%

* od 1. siječnja 2009. posebni doprinos za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti po stopi od 0,5%, se naziva doprinos za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu.

** posebni doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom obračunava taj doprinos po stopi od 0,1% odnosno po stopi od 0,2%, sukladno Zakonu o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (»Narodne novine«, br. 143/02. i 33/05.) koji prestaje važiti 31. prosinca 2014. Od 1. siječnja 2005. ukida se posebni doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom a Zakonom o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom („Narodne novine“, broj 157/13 i 152/14) uvodi se obveza kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom te obveza poslodavca da ako ne ispunjava obvezu kvotnog zapošljavanja da plati određenu novčanu naknadu.



3.2. Obračun doprinosa za II. stup mirovinskog osiguranja

Kao što znamo, od 1. siječnja 2002. uvedeno je obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup). To znači da su osiguranici na dan 1. siječnja 2002. godine mlađi od 40 godina uz obvezno osiguranje na temelju generacijske solidarnosti (I. stup) obvezno osigurani i u II. stupu, a osiguranici u dobi između 40 i 50 godina po svom vlastitom izboru su se mogli osigurati i u II. stupu.

Osobe koje nisu bile obvezno osigurane na dan 1. siječnja 2002. godine a poslije su se zaposlile ili su se na neki drugi način obvezno osigurale (npr. obrtnici, slobodno zanimanje, poljoprivrednici, pomorci i dr.) obvezno su osigurani i u II. stupu ako su na dan početka osiguranja mlađi od 40 godina, a ako su u dobi od 40 do 50 godina mogu u roku od 6 mjeseci od dana početka obveznog osiguranja odlučiti hoće li ući u II. stup ili ne.

Dakle, ako se radniku koji nije osiguran u II. stupu obračunava i isplaćuje plaća za prethodna razdoblja onda mu se obračunava doprinos samo za I. stup a ako je radnik i osiguranik II. stupa onda se obračunavaju i primjenjuju stope propisane kako za I. stup tako i za II. stup.



ističemo...

Na dalje, kod radnika - osiguranika II. stupa moramo voditi računa o razdoblju za koje se obračunavaju doprinosi za mirovinsko osiguranje pa se za razdoblje do 31. prosinca 2001. godine obračunavaju doprinosi samo za I. stup tj. stopa 10,75% iz plaće i stopa 8,75% na plaću, međutim ako se radi o obračunu doprinosa za staž osiguranja (uključivši i 2001. godinu) do zaključno 31. prosinca 2002. doprinosi za mirovinsko osiguranje se obračunavaju prema stopama za obračun važećima na dan 31. prosinca 2002.

Za razdoblje od 1. siječnja 2002. godine osiguraniku II. stupa za 2002. godinu treba obračunati iz plaće stopu doprinosa od 5,75% za I. stup i 5% za II. stup, dok se iz plaće za razdoblje nakon 1. siječnja 2003. godine pa na dalje treba obračunati 15% za I. stup i 5% za II. stup.

3.3. Obračun posebnog doprinosa za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti za 2002. godinu

Posebnu pozornost treba obratiti obračunu posebnog doprinosa za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti za 2002. godinu.

Naime, prema članku 51. Zakona o zdravstvenom osiguranju („Narodne novine“, br. 75/93 do 82/01) sve do 1. siječnja 2002. godine za ozljede na radu i oboljenja od profesionalne bolesti osiguranika i osiguranih osoba, pravne i fizičke osobe su osiguravale u cijelosti sredstva za ostvarivanje prava i obveza iz obveznog zdravstvenog osiguranja. Pravne i fizičke osobe bile su se obvezne osigurati radi rizika za ozljede na radu i oboljenja od profesionalne bolesti.

Od 1. siječnja 2002. godine stupanjem na snagu Zakona o zdravstvenom osiguranju („Narodne novine“, br. 94/01 do 90/05 - koji je vrijedio do 2. kolovoza 2006. godine) člankom 138. bilo je propisano da se sve pravne i fizičke osobe koje su zaključile ugovor o osigu-

ranju za slučaj ozljede na radu i oboljenja od profesionalne bolesti oslobađaju obveze uplate doprinosa za slučaj ozljede na radu i profesionalne bolesti do isteka roka valjanosti tog ugovora a najdulje do 31. prosinca 2002. godine.

To znači da se posebni doprinos za slučaj ozljede na radu koji se obračunava na plaću po stopi od **0,47% za 2002. godinu** počinje obračunavati tek po prestanku ugovora o osiguranju za slučaj ozljede na radu i oboljenja od profesionalne bolesti koji su sklopile pravne i fizičke osobe.

Na plaće koje se odnose na razdoblje **nakon 1. siječnja 2003. godine** obračunava se posebni doprinos za zdravstveno osiguranje za prava u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti po stopi od 0,5%, odnosno od 1. siječnja 2009. **doprinos za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu** po istoj stopi.

3.4. Uplaćeni doprinosi za mirovinsko i zdravstveno osiguranje po propisima koji su vrijedili do 31. prosinca 2002. godine

Prema propisima koji su se primjenjivali do 31. prosinca 2002. godine za poslodavce koji su svoje poslovanje vodili preko organizacije ovlaštene za poslove platnog prometa (ZAP koji postaje FINA od 1. siječnja 2002. godine), obveza plaćanja doprinosa iz plaće i na plaću radnika dospijevala je na dan podizanja sredstava za plaće a ako plaća nije isplaćena, petnaestoga dana u mjesecu za prethodni mjesec. Obveznik plaćanja doprinosa tj. poslodavac koji nije isplatio plaću u roku dospijeca bio je dužan obračunati i uplatiti doprinose za mirovinsko i zdravstveno osiguranje na **najnižu osnovicu** za plaćanje doprinosa. Doprinos koji je poslodavac obračunao i uplatio na najnižu osnovicu, smatralo se dijelom doprinosa koji se konačno obračunava pri isplati neisplaćenih plaća. Ako poslodavac nije u propisanom roku obračunao i uplatio akontaciju doprinosa na najnižu osnovicu, ovlaštena organizacija za obavljanje platnog prometa je prisilno naplaćivala doprinose s računa poslodavca.

Ovi propisi se nisu odnosili na doprinos za zapošljavanje.

Ako se slučajno dogodilo da je za radnika kojemu poslodavac obračunava i isplaćuje plaću po sudskoj presudi za razdoblje do 31. prosinca 2002. godine bio uplaćen doprinos za mirovinsko i zdravstveno osiguranje u cijelosti ili samo dio doprinosa (bilo kao doprinos uplaćen na najnižu osnovicu ili kao razlika doprinosa do pune plaće tj. doprinos na punu plaću) tada poslodavac mora za iznos uplaćenih doprinosa umanjiti obveze po osnovi doprinosa.

Pregled najnižih osnovica za plaćanje obveznih doprinosa od 1996. do 2015. godine

RAZDOBLJE PRIMJENE	NAJNIŽA OSNOVICA	OBJAVA
01.02.1996. do 30.11.1997.	1.100,00 kn	NN – 16/96
01.12.1997. do 31.01.1998.	1.210,00 kn	NN – 28/97.
01.02.1998. do 31.12.1998.	1.370,00 kn	NN – 9/98.
01.01.1999. do 31.03.2000.	1.500,00 kn	NN – 14/99.
01.04.2000. do 31.03.2002.	1.700,00 kn	NN – 40/00.
01.04.2002. do 31.12.2002.	1.800,00 kn	NN – 24/02.
01.01.2003. do 31.12.2003.	1.858,50 kn	NN – 158/02.
01.01.2004. do 31.12.2004.	1.951,25 kn	NN – 194/03.
01.01.2005. do 31.12.2005.	2.080,75 kn	NN – 167/04.
01.01.2006. do 31.12.2006.	2.169,65 kn	NN – 139/05.
01.01.2007. do 31.12.2007.	2.298,00 kn	NN – 126/06.

RAZDOBLJE PRIMJENE	NAJNIŽA OSNOVICA	OBJAVA
01.01.2008. do 31.12.2008.	2.441,25 kn	NN – 119/07
01.01.2009. do 31.12.2009.	2.611,00 kn	NN – 2/09
01.01.2010. do 31.12.2010.	2.700,60 kn	NN – 141/09
01.01.2011. do 31.12.2011.	2.679,95 kn	NN – 133/10
01.01.2012. do 31.12.2012.	2.714,60 kn	NN – 137/11
01.01.2013. do 31.12.2013.	2.753,45 kn	NN – 132/12
01.01.2014. do 31.12.2014..	2.779,35 kn	NN – 157/13
01.01.2015. do 31.12.2015..	2.780,05 kn	NN – 153/14

Minimalna plaća je najniži mjesečni iznos bruto plaće koji pripada radniku za rad obavljen u određenom mjesecu u punom radnom vremenu.

Temeljem Zakona o minimalnoj plaći („Narodne novine“ br. 67/08) koji je stupio na snagu 1. srpnja 2008. te Zakona o minimalnoj plaći („Narodne novine“, br. 39/13) te Uredbi Vlade RH-a kojima su utvrđivane visine minimalne plaće dajemo pregled visine minimalne plaće za razdoblje od 1. srpnja 2008. pa na dalje:

Pregled iznosa minimalne plaće od 1. srpnja 2008. pa na dalje

Red. br.	Obračunsko razdoblje	Minimalna plaća
1.	od 1. srpnja 2008. do 31. prosinca 2008.	2.747,00
2.	od 1. siječnja 2009. do 31. svibnja 2009.	2.747,00
3.	od 1. lipnja 2009. do 31. prosinca 2009.	2.814,00
4.	od 1. siječnja 2010. do 31. prosinca 2010.	2.814,00
5.	od 1. siječnja 2011. do 31. prosinca 2011.	2.814,00
6.	od 1. siječnja 2012. do 31. svibnja 2012.	2.814,00
7.	od 1. lipnja 2012. do 31. prosinca 2012.	2.814,00
8.	od 1. siječnja 2013. do 31. svibnja 2013.	2.814,00
9.	od 1. lipnja 2013. do 31. prosinca 2013.	2.984,78
10.	od 1. siječnja 2014. do 31. prosinca 2014.	3.017,61
11.	od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2015.	3.029,55

4. Obračun poreza na dohodak pri isplati plaće po sudskoj presudi, nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi

Način obračuna poreza na dohodak ovisi o tome isplaćuje li se plaća na temelju sudske presude, nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka ili izvansudske nagodbe te da li je plaća, koja se isplaćuje po sudskoj presudi, utužena u bruto ili neto iznosu.

Dakle, u praksi imamo slijedeće načine tj. postupke koje primjenjujemo kod obračuna poreza na dohodak i možebitnog prireza:

- **plaća se isplaćuje na temelju sudske presude ili nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka i utužena je kao bruto plaća** - sukladno članku 61. stavku 10. Pravilnika o porezu na dohodak, **porez na dohodak se obračunava prema propisima koji su vrijedili na dan kada je isplata trebala biti obavljena** pod uvjetom da utuženi iznos primitka (plaće) sadrži iznos doprinosa za obvezna osiguranja iz primitka prema posebnim propisima, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Ovdje treba napomenuti da se članak 61. stavak 10. Pravilnika o porezu na dohodak primjenjuje od 11. kolovoza 2005. godine

i da se primjenjuje pri isplati svih plaća po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka koje su utužene u bruto iznosu i prije 11. kolovoza 2005. godine.

Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, br. 146/09) koji je stupio na snagu od 1. siječnja 2010. izmijenjen je članak 61. stavak 10. Pravilnika koji sada izgleda ovako:

„Iznimno od članka 45. stavka 2. Zakona i stavka 9. ovoga članka, predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada po osnovi primitka (plaće) iz članka 14. stavka 1. Zakona, ostvarenog u proteklim poreznim razdobljima, a koji se isplaćuje po sudskoj presudi, nagodbi u tijeku sudskog postupka, nagodbi sklopljenoj sa nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora ili nagodbi sklopljenoj u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju, obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatitelj primitka prema propisima koji su važili na dan kada je isplata trebala biti obavljena, pod uvjetom da utuženi iznos primitka (plaće) odnosno iznos primitka utvrđen nagodbom sadrži iznos doprinosa za obvezna osiguranja iz primitka prema posebnim propisima, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Ako se isplata provede u ovršnom postupku na način da je poreznom obvezniku isplaćen ukupan primitak, porezni obveznik obavezan je uplatiti porez na dohodak i prirez porezu na dohodak“.

Posebno ističemo da se ovakav način obračuna predjuma poreza na dohodak odnosi (osim na plaće isplaćene na temelju sudskih presuda i sudskih nagodbi) i na isplate plaće po osnovi **nagodbi sklopljenih sa nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora ili nagodbi sklopljenoj u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima** prema Zakonu o mirenju.

- **plaća se isplaćuje na temelju sudske presude ili nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka i utužena je kao neto plaća** - sukladno članku 45. stavak 2., 4. i 5. Zakona o porezu na dohodak i članku 61. stavak 1. do 6., te stavak 9. Pravilnika o porezu na dohodak, **porez na dohodak se obračunava kumulativno na ukupni iznos porezne osnovice i primjenjuju se propisi koji su na snazi na dan isplate plaće i to neovisno za koje se razdoblje odnosi isplaćena plaća.**
- **plaća se isplaćuje na temelju izvansudske nagodbe neovisno da li je ugovorena u bruto ili neto iznosu** - porez na dohodak se obračunava kumulativno na ukupni iznos porezne osnovice i primjenjuju se propisi koji su na snazi na dan isplate plaće i to neovisno na koje se razdoblje odnosi isplaćena plaća.

4.1. Plaća se isplaćuje na temelju sudske presude ili nagodbe sklopljene u tijeku sudskog postupka i utužena je kao bruto plaća

Kao što smo već naveli, porez na dohodak i prirez iz plaće za ranija razdoblja treba obračunati na način kako bi porez i prirez bio obračunat da su plaće isplaćene na dan kada ih je trebalo isplatiti po sudskoj presudi.

4.1.1. Osobni odbitak

Poslodavac koji je u razdoblju za koje po sudskoj presudi, nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog spora, nagodbi sklopljenoj s nadlež-



nim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješavanje spora ili nagodbi sklopljenoj u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju, **obračunava i isplaćuje plaću, bio u posjedu radnikove porezne kartice (Obrazac PK), može pri obračunu poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak, uzeti u obzir i osobni odbitak radnika** za svaki mjesec poreznog razdoblja za koje te plaće isplaćuje i to prema podacima koji su u to vrijeme bili upisani u poreznoj kartici, a prema odredbama u to vrijeme važećih propisa o porezu na dohodak.

Poslodavci kod kojih radnici kojima isplaćuje plaću u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak više nisu zaposleni, mogu za te svrhe koristiti podatke iz **preslike ili ovjerenog prijepisa porezne kartice** kojeg su pri prestanku radnog odnosa odnosno rada svakog pojedinog radnika dužni učiniti.

Međutim, u pojedinim slučajevima je moguće da je radnik kojemu poslodavac u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak, u tekućem poreznom razdoblju isplaćuje plaće za protekla porezna razdoblja, za ta porezna razdoblja podnosio godišnje porezne prijave i u konačnom obračunu poreza na dohodak za ta razdoblja u cijelosti ili u dijelu iskoristio godišnji osobni odbitak, koji mu je za pojedino porezno razdoblje prema važećim propisima tada pripadao.

Na dalje je moguće da radnik za ta porezna razdoblja nije podnosio godišnje porezne prijave, pa se osobni odbitak nije u cijelosti iskoristio ili ga je iskoristio samo za mjesec u kojima je plaću ostvario. U potonjem slučaju moguće je i da je neka druga fizička osoba (npr. bračni drug, dijete i drugi) iskoristila pod propisanim uvjetima osobni odbitak za uzdržavanje radnika kojemu poslodavac nije isplaćivao plaće u proteklim poreznim razdobljima i to u konačnom obračunu poreza na dohodak na temelju podnesene svoje godišnje porezne prijave.

Činjenica je da bi ovisno o tim mogućim slučajevima, posljedica mogla biti da:

- osobni odbitak za prethodna porezna razdoblja radnik iskoristi dva puta u konačnom obračunu poreza na dohodak po podnesenim poreznim prijavama za prijašnja porezna razdoblja, a i u trenutku kada poslodavac, u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak, obračunava porez na dohodak ili
- osobni odbitak radnik iskoristi u obračunu poreza na dohodak koji poslodavac sastavlja u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak, na temelju kojeg isplaćuje plaće za protekla porezna razdoblja a da je član njegove uže obitelji za ista porezna razdoblja koristio osobni odbitak za uzdržavanje toga radnika, kao člana svoje uže obitelji ili
- osobni odbitak radnik iskoristi u obračunu poreza na dohodak koji poslodavac sastavlja u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak, na temelju kojeg isplaćuje plaće za prethodna porezna razdoblja, u cijelosti ili u dijelu, jer u tim poreznim razdobljima nije u cijelosti ili u dijelu iskoristio osobni odbitak, a osobni odbitak za njegovo uzdržavanje nije ni iskoristio bilo koji član njegove uže obitelji.

Zbog navedenog **poslodavac je obvezan**, prije sastavljanja obračuna plaće i pripadajućih obveza za javna davanja za protekla porezna razdoblja po sudskoj presudi, nagodbi u tijeku sudskog postupka, nagodbi sklopljenoj s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješavanje spora ili nagodbi sklopljenoj u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju, **od Područnog ureda Porezne uprave koji je u proteklim poreznim razdobljima bio mjesno nadležan prema mjestu prebivališta ili**

uobičajenog boravišta radnika pisanim putem zatražiti podatke o iznosu osobnog odbitka koji je radnik iskoristio (osnovni osobni odbitak i možebitno dio osobnog odbitka za invalidnost radnika i možebitno dio osobnog odbitka za uzdržavanje članova njegove uže obitelji i djecu te njihovu invalidnost) a za porezna razdoblja za koja isplaćuje plaće.

Na pisani zahtjev poslodavca Porezna uprava će mu dostaviti **pisano obavijest s podacima o iznosu iskorištenog osobnog odbitka** (osnovnog osobnog odbitka radnika, možebitni dio osobnog odbitka za njegovu invalidnost te možebitni dio osobnog odbitka za uzdržavanje članove uže obitelji radnika i njihovu invalidnost) po svakom prethodnom poreznom razdoblju (kalendarskoj godini) za koji poslodavac u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak isplaćuje plaće u tekućem poreznom razdoblju a prema raspoloživim podacima iz izvješća na Obrascu PK-1 za odgovarajuće porezno razdoblje i podnesenim godišnjim poreznim prijavama na Obrascu DOH za odgovarajuće porezno razdoblje.

Poslodavac je obvezan u obračunu plaće za ta porezna razdoblja koristiti podatke dobivene od Porezne uprave odnosno uzeti u obzir: ukupni godišnji osobni odbitak radnika (ako za ta razdoblja porezni obveznik nije iskoristio pripadajući osobni odbitak) ili samo dio osobnog odbitka do ukupno pripadajućeg (ako je za ta razdoblja osobni dohodak djelomično iskoristio) ili osobni odbitak ne uzima u obračun (ako je porezni obveznik za ta razdoblja osobno odbitak u cijelosti iskoristio).

Ako za protekla razdoblja ili samo za neka protekla razdoblja za koje poslodavac u skladu sa člankom 61. stavkom 10. Pravilnika o porezu na dohodak u tekućem razdoblju isplaćuje plaće radnik nije iskoristio osobni odbitak (za vlastito uzdržavanje i invalidnost i za uzdržavanje članova uže obitelji i njihovu invalidnost), već je osobni odbitak za njegovo uzdržavanje i invalidnost te za uzdržavanje članova uže obitelji te njihovu invalidnost iskoristio član njegove uže obitelji, Porezna uprava će za ta razdoblja u obavijesti naznačiti da radnik svoj osobni odbitak nije iskoristio, već da je osobni odbitak za njegovo uzdržavanje iskoristila neka druga fizička osoba (s podacima o imenu i prezimenu, adresi i OIB-u te fizičke osobe). U tom slučaju poslodavac pri obračunu plaća za protekla porezna razdoblja ne može uzeti u obzir osobni odbitak za ona porezna razdoblja za koja je osobni odbitak za njegovo uzdržavanje iskoristio član njegove uže obitelji.

4.1.2. Porezni razredi (porezne stope i dijelovi porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope)

Poslodavac je obvezan iz svake plaće po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka za svaki pojedini mjesec prethodnih poreznih razdoblja obračunati porez na dohodak i možebitni prirez, **po poreznim razredima (porezne stope i dijelovi porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope) prema važećim propisima o porezu na dohodak koji su bili na snazi i u primjeni u vrijeme kada je svaka pojedina mjesečna plaća trebala biti isplaćena.**

Ako je u međuvremenu radnik, kojemu poslodavac isplaćuje plaće po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka za prethodna porezna razdoblja, **promijenio prebivalište ili uobičajeno boravište, obvezu prireza poslodavac treba utvrditi prema propisima koji su vrijedili u tim razdobljima za koje plaću isplaćuje** i to za mjesto u kojem je u tim razdobljima radnik imao prebivalište odnosno uobičajeno boravište.

Plaća isplaćena po sudskoj presudi evidentira se na obrascu IP na kojem se evidentira **identifikator 3**, što označava da se radi o

podacima o isplaćenim plaćama, uplaćenim doprinosima za obvezna osiguranja iz plaće, uplaćenom porezu na dohodak i prirezu za protekla porezna razdoblja (prethodne kalendarske godine) prije tekućeg poreznog razdoblja (porezno razdoblje isplate plaće), **prema godinama**. U slučaju podnošenja godišnje porezne prijave radnik ne može te plaće označene s identifikatorom 3. unijeti u godišnju poreznu prijavu jer se radi o prošlim poreznim razdobljima.

Pregled poreznih razreda i osnovnog osobnog odbitka od 1.1.1994. – 30.6.2010. godine

God.	Osnovni osobni odbitak	POREZNI RAZREDI (porezne stope i dijelovi porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope)				
		15%	20%	25%	35%	45%
1994.	od 01.01. do 31.01. – 332,00 od 01.02. do 30.06. – 400,00 od 01.07. do 31.12. – 500,00	-	-	do 996,00 do 1.200,00 do 1.500,00	iznad 996,00 iznad 1.200,00 iznad 1.500,00	-
1995.	700,00	-	-	do 2.100,00	iznad 2.100,00	-
1996.	700,00	-	-	do 2.100,00	iznad 2.100,00	-
1997.	800,00	-	do 2.400,00	-	iznad 2.400,00	-
1998.	800,00	-	do 2.400,00	-	iznad 2.400,00	-
1999.	1.000,00	-	do 3.000,00	-	iznad 3.000,00	-
2000.	od 01.01. do 31.03. – 1.000,00 od 01.04. do 31.12. – 1.250,00		od 01.01. do 31.03. – 3.000,00 od 01.04. do 31.12. – 3.750,00	-	od 01.01. do 31.03. iznad 3.000,00 od 01.04. do 31.12. iznad 3.750,00	-
2001.	1.250,00	do 2.500,00	-	iznad 2.500,00 do 6.250,00	iznad 6.250,00	-
2002.	1.250,00	do 2.500,00	-	iznad 2.500,00 do 6.250,00	iznad 6.250,00	-
2003.	1.500,00	do 3.000,00	-	iznad 3.000,00 do 6.750,00	iznad 6.750,00 do 21.000,00	iznad 21.000,00
2004.	1.500,00	do 3.000,00	-	iznad 3.000,00 do 6.750,00	iznad 6.750,00 do 21.000,00	iznad 21.000,00
2005.	1.600,00	do 3.200,00	-	iznad 3.200,00 do 8.000,00	iznad 8.000,00 do 22.400,00	iznad 22.400,00
2006.	1.600,00	do 3.200,00	-	iznad 3.200,00 do 8.000,00	iznad 8.000,00 do 22.400,00	iznad 22.400,00
2007.	1.600,00	do 3.200,00	-	iznad 3.200,00 do 8.000,00	iznad 8.000,00 do 22.400,00	iznad 22.400,00
2008. I–VI	1.600,00	do 3.200,00	-	iznad 3.200,00 do 8.000,00	iznad 8.000,00 do 22.400,00	iznad 22.400,00
2008. VII–XII	1.800,00	do 3.600,00	-	iznad 3.600,00 do 9.000,00	iznad 9.000,00 do 25.200,00	iznad 25.200,00
2009.	1.800,00	do 3.600,00	-	iznad 3.600,00 do 9.000,00	iznad 9.000,00 do 25.200,00	iznad 25.200,00
2010. I–VI	1.800,00	do 3.600,00	-	iznad 3.600,00 do 9.000,00	iznad 9.000,00 do 25.200,00	iznad 25.200,00

Pregled poreznih razreda i osnovnog osobnog odbitka od 1.7.2010. – pa na dalje

God.	Osnovni osobni odbitak	POREZNI RAZREDI (porezne stope i dijelovi porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope)		
		12%	25%	40%
Od 1.VII. 2010. – 29. II. 2012.	1.800,00	do 3.600,00	iznad 3.600,00 do 10.800,00	iznad 10.800,00
Od 1.III. 2012. - 31.XII. 2014.	2.200,00	do 2.200,00	iznad 2.200,00 do 8.800,00	iznad 8.800,00
Od 1.I. 2015. pa nadalje	2.600,00	do 2.200,00	iznad 2.200,00 do 13.200,00	iznad 13.200,00

Pregled osnovnog odbitka te pripadajući dijelovi osobnog odbitka za uzdržavanog člana, prvo, drugo i treće dijete te invalidnost za razdoblje od 1996. na dalje

Godina	Mjesečni osnovni osobni odbitak	Mjesečni odbitak za uzdržavanog člana	Mjesečni odbitak za uzdržavano prvo dijete	Mjesečni odbitak za uzdržavano drugo dijete	Mjesečni odbitak za uzdržavano treće dijete	Mjesečni odbitak za invalidnost
1996.	700,00	210,00	210,00	280,00	350,00	140,00
1997.	800,00	240,00	240,00	320,00	400,00	160,00
1998.	800,00	240,00	240,00	320,00	400,00	160,00
1999.	1.000,00	500,00	500,00	700,00	1.000,00	200,00
2000. (I-III)	1.000,00	500,00	500,00	700,00	1.000,00	200,00
2000. (IV-XII)	1.250,00	625,00	625,00	875,00	1.250,00	250,00
2001.	1.250,00	625,00	625,00	875,00	1.250,00	250,00
2002.	1.250,00	625,00	625,00	875,00	1.250,00	250,00
2003.	1.500,00	600,00	630,00	885,00	1.260,00	375,00
2004.	1.500,00	600,00	630,00	885,00	1.260,00	375,00
2005.	1.600,00	800,00	800,00	1.120,00	1.600,00	480,00 ili 1.600,00
2006.	1.600,00	800,00	800,00	1.120,00	1.600,00	480,00 ili 1.600,00



Godina	Mjesečni osnovni osobni odbitak	Mjesečni odbitak za uzdržavanog člana	Mjesečni odbitak za uzdržavano prvo dijete	Mjesečni odbitak za uzdržavano drugo dijete	Mjesečni odbitak za uzdržavano treće dijete	Mjesečni odbitak za invalidnost
2007.	1.600,00	800,00	800,00	1.120,00	1.600,00	480,00 ili 1.600,00
2008. (I-VI)	1.600,00	800,00	800,00	1.120,00	1.600,00	480,00 ili 1.600,00
2008. (VII-VII)	1.800,00	900,00	900,00	1.260,00	1.800,00	540,00 ili 1.800,00
2009.	1.800,00	900,00	900,00	1.260,00	1.800,00	540,00 ili 1.800,00
2010.	1.800,00	900,00	900,00	1.260,00	1.800,00	540,00 ili 1.800,00
2011.	1.800,00	900,00	900,00	1.260,00	1.800,00	540,00 ili 1.800,00
od 1. I. 2012. do 29. II. 2012.	1.800,00	900,00	900,00	1.260,00	1.800,00	540,00 ili 1.800,00
od 1. III. 2012. do 31. XII. 2014.	2.200,00	1.100,00	1.100,00	1.540,00	2.200,00	660,00 ili 2.200,00
od 1. I. 2015.	2.600,00	1.300,00	1.300,00	1.820,00	2.600,00	780,00 ili 2.600,00

4.2. Plaća se isplaćuje na temelju sudske presude i utužena je kao neto plaća

Iako je počevši od 28. srpnja 2005. radnik imao obvezu utuženja plaće u bruto iznosu (do toga je datuma radnik, u pravilu, utuživao plaću u neto iznosu) ipak se zbog sporosti naših sudova mogu još uvijek pojaviti i „stare“ sudske presude u kojima su plaće utužene u neto iznosu, pa u nastavku objašnjavamo i tu mogućnost.

Iz plaće koja se isplaćuje na temelju sudske presude i koja je utužena kao neto plaća porez na dohodak se obračunava **kumulativno** tj. obračunava se od porezne osnovice koja obuhvaća sve isplaćene iznose plaće u jednom mjesecu i **primjenjuju se propisi koji su na snazi na dan isplate plaće i to neovisno za koje se razdoblje odnosi isplaćena plaća.**

U trenutku isplate ovih plaća dosuđena neto plaća preračunava se prema propisima koji vrijede na dan isplate plaće. To znači da se primjenjuje osobni odbitak, stope poreza na dohodak koji se primjenjuje na utvrđene porezne razrede i možebitni prirez prema propisima koji vrijede na dan isplate plaće.

Pri utvrđivanju porezne osnovice može se primijeniti **samo jedan osobni mjesečni odbitak** (i to samo ako poslodavac raspolaze poreznom karticom radnika) neovisno o tome koliko se mjesečnih plaća isplaćuje radniku u tom mjesecu isplate. Ako poslodavac raspolaze poreznom karticom radnika pri isplati tih plaća primjenjuje jedan mjesečni odbitak a na Obrascu IP – Izvješće o plaći, mirovini, doprinosima, porezu i prirezu – unose se podaci o ukupno isplaćenoj plaći, doprinosima iz plaće te uplaćenom porezu i prirezu u mjesecu isplate s identifikatorom 1. Ako je u istom mjesecu isplate radnik već iskoristio osobni odbitak (npr. na isplaćenu redovnu plaću) onda radnik nema pravo na mjesečni osobni odbitak jer ga je već iskoristio. U slučaju da poslodavac u trenutku isplate plaće nema poreznu karticu PK radnika onda se porezna osnovica ne može umanjiti za osobni odbitak a u Obrascu IP upisuje se identifikator 2.

U slučaju podnošenja godišnje porezne prijave radnik može te plaće označene s identifikatorima 1 ili 2 unijeti u godišnju poreznu prijavu jer se radi o tekućem poreznom razdoblju te na taj način, u pravilu, ostvaruje značajne povrate poreza na dohodak i prireza.

Zbog ovakvog načina preračunavanja neto plaće u bruto plaću (s pravom na korištenje samo jednog mjesečnog odbitka i zbog zahvaćanja većeg dijela porezne osnovice sa stopama od 25% i 40%) dolazi do ogromne plaće u bruto iznosu na koju se plaćaju svi obvezni doprinosi („iz“ i „na“), porez na dohodak i možebitni prirez pa je poslodavac strahovito porezno opterećen.

4.3. Plaća se isplaćuje na temelju izvansudske nagodbe

Kada se plaća isplaćuje na temelju izvansudske nagodbe (neovisno da li je ugovorena u bruto ili neto iznosu) porez na dohodak se obračunava **kumulativno** tj. obračunava se od porezne osnovice koja obuhvaća sve isplaćene iznose plaće u jednom mjesecu i **primjenjuju se propisi koji su na snazi na dan isplate plaće i to neovisno za koje se razdoblje odnosi isplaćena plaća.**

Pri utvrđivanju porezne osnovice može se primijeniti **samo jedan osobni mjesečni odbitak** a porezna osnovica (ukupni iznosi plaća – obvezni doprinosi – mjesečni osobni odbitak) se oporezuje stopama 12%, 25% i 40% na propisane dijelove porezne osnovice na koje se primjenjuju te stope.

Zbog ovakvog načina preračunavanja neto plaće u bruto plaću (s pravom na korištenje samo jednog mjesečnog odbitka i zbog zahvaćanja većeg dijela porezne osnovice sa stopama od 25% i 40%) dolazi do ogromne plaće u bruto iznosu na koju se plaćaju svi obvezni doprinosi („iz“ i „na“), porez na dohodak i možebitni prirez pa je poslodavac strahovito porezno opterećen.

Ugovorne strane mogu u nagodbi ugovoriti neto ili bruto plaću iako bi zbog Zakona o radu (koji plaće definira kao bruto iznos) bilo pravilnije ugovoriti bruto iznos plaće. U svakom slučaju ugovorne strane (poslodavac i radnik) pri sklapanju nagodbe moraju voditi računa o ukupnom opterećenju javnih davanja (doprinosi, porez i prirez) te iznosima koje bi radnik dobio „na ruke“.

5. Postupanje poslodavca, Porezne uprave i radnika u slučaju kada je sud u ovršnom postupku isplatio radniku bruto plaću s kamatama

Kao što smo već prethodno ukazali, od 1. listopada 2008. nastao je „pravni vakuum“ kada je izmjenama Zakona o parničnom postupku („Narodne novine“, broj 84/08) ukinut do tada propisani postupak ovrhe koji se odvijao između suda, banke i Porezne uprave u postupku ovrhe radi naplate ukupno dosuđenog iznosa plaće te je izbačena obveza Porezne uprave da obavi obračun poreza na dohodak i doprinosa (na zahtjev suda), čime je sud nakon što je naplatio tražbinu (od poslodavca - ovršenika) naplaćeni iznos (bruto plaću koja u sebi uključuje

neto-plaću, doprinose iz plaće te porez na dohodak i prizrez zajedno s kamatama koje je banka obračunala od dana dospijea za isplatu od dana ovrhe) isplaćivao neposredno u korist radnika.

Naravno, ukupni iznos koji je sud doznačio radniku njemu ne pripada. Radniku pripada samo neto-plaća zajedno s kamatama obračunatim na tu neto-plaću od dana dospijea za isplatu tih plaća pa do dana isplate a ne i isplaćene mu doprinose iz plaće i porez na dohodak i prizrez zajedno s obračunatim kamatama.

Kako su se u tom slučaju ponašali radnici?

Uglavnom su šutjeli, trošili ukupno isplaćeni im nepripadajući iznos a rijetki radnici su se obraćali Poreznoj upravi ili poslodavcu kako bi obračunali i uplatili doprinose, porez na dohodak, prizrez te zatezne kamate na doprinose.

Porezna uprava je reagirala dosta kasno i to tako da je prvo Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine“, broj 149/09) izmijenila članak 61. stavak 10. Pravilnika (koji je stupio na snagu 1. siječnja 2010.) u kojem je, između ostalog, propisano da „Ako se isplata provede u ovršnom postupku na način da je poreznom obvezniku isplaćen ukupan primitak, **porezni obveznik obavezan je uplatiti porez na dohodak i prizrez porezu na dohodak**“. Ta izmjena članka 61. stavak 10. Pravilnika o porezu na dohodak nije doprinijela rješenju nastalog problema jer nigdje nije bio propisan način na koji će to porezni obveznik uplatiti porez na dohodak i prizrez porezu na dohodak koji pripada Državnom proračunu. Osim toga u propisima o doprinosima nije ništa bilo propisano (ili izmijenjeno) u vezi vraćanja isplaćenih doprinosa radnika u Državni proračun a da ne spominjemo zatezne kamate isplaćene radniku koje mu ne pripadaju.

Rješenje ovog nagomilanog problema, iako prekasno, nastupilo je prvo stupanjem na snagu članka 127. Ovršnog zakona („Narodne novine“, broj 139/10) koji je stupio na snagu 18.10.2010. godine kojim je uređeno i pitanje provedbe ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utužena u bruto iznosu i to na isti način kako je to pitanje bilo uređeno i ranijim člankom 433.a Zakona o parničnom postupku koji je vrijedio od 28. srpnja 2005. do 1. listopada 2008. godine.

Odmah potom, Središnji ured – Porezne uprave donio je Uputu pod nazivom „**Obveze poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku, neposredno u korist radnika i u bruto iznosu, opća uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/10-01/2197; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 24. studenoga 2010. godine – u daljnjem tekstu: **Uputa PU o postupanju kad je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010.**) te „**Naputak o načinu praćenja te utvrđivanja obveza za doprinose i porez na dohodak i prizrez prema plaći koja je naplaćena u ovršnom postupku**“ (Klasa: 410-01/10-01/2198; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 6. prosinca 2010. godine).

Navedena uputa i Naputak detaljno upućuje kako treba postupiti pri obračunu obveznih doprinosa, poreza i prizreza iz plaće naplaćene u ovršnom postupku i to **samo u predmetima ovrhe u kojima je plaća isplaćena u korist radnika, neposredno.**



ističemo...

Doprinose i porez na dohodak treba obračunati na isti način kako smo već opisali u slučaju isplate plaće po sudskoj presudi ili nagodbi sklopljenoj u tijeku sudskog postupka osim u slučaju obračuna zatezne kamate za staž osiguranja do 31. prosinca 2002. na doprinose gdje postoje određene razlike.

Što se tiče **obračuna zateznih kamata** na obveze za staž osiguranja **do 31. prosinca 2002.** za određeni mjesec odnosno prema plaći za određeni mjesec treba:

- obračunati doprinose prema važećoj **najnižoj mjesečnoj osnovici** te, **ako tako utvrđene obveze nisu plaćene u roku** (do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec), tada prema tako utvrđenim obvezama obračunati kamate za razdoblje od 15. dana u mjesecu u kojem je obveza dospjela za uplatu **do dana naplate plaće ovrhom**, te
- obračunati doprinose prema iznosu **stvarne plaće** i na tako utvrđene obveze, **ako obveze prema najnižoj osnovici nisu plaćene**, treba obračunati kamate **od dana naplate plaće ovrhom do dana plaćanja** i dodati glavnici i tom iznosu dodati još i iznos kamata obračunatih na obveze nastale prema najnižoj mjesečnoj osnovici (kao pod a)) te tako zbrojeni čine obvezu za pojedine vrste doprinosa za određeni mjesec, **ili**
- obračunati doprinose prema iznosu **stvarne plaće** i na tako utvrđene obveze **ako su obveze doprinosa prema najnižoj osnovici plaćene**, treba obračunati kamate **od dana naplate plaće ovrhom do dana plaćanja** i dodati glavnici te tako zbrojeni iznos čini obvezu za pojedine vrste doprinosa ali se obveza za uplatu umanjuje za iznos doprinosa obračunatih i plaćenih prema najnižoj mjesečnoj osnovici.

Na ovaj način treba postupiti i kada je ovrhom naplaćena npr. **razlika u plaći ili neki drugi primitak** koji podliježe plaćanju doprinosa, pod uvjetom da su doprinosi prema redovitoj plaći plaćeni u propisanom roku, odnosno treba obračunati i platiti doprinose prema primitku naplaćenom ovrhom a kamate obračunati samo za razdoblje od dana naplate ovrhom do dana plaćanja.

Što se tiče obračuna doprinosa i **zateznih kamata za staž osiguranja od 1. siječnja 2003.** treba postupiti na isti način kako smo već objasnili u točki 2.5.7.2. tj. na sljedeći način:

Kada se plaća odnosi na razdoblje (staž osiguranja) iza 1. siječnja 2003. tada se doprinosi obračunavaju prema vrstama i stopama važećima za to razdoblje osiguranja na koje se obveza odnosi. Dospijeaće za uplatu doprinosa je istovremeno s isplatom plaće a u slučaju kada plaća nije isplaćena do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec, doprinosi se trebaju obračunati prema stvarno pripadajućoj plaći i uplatiti do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.



ističemo...

To znači da doprinose treba obračunati prema stvarnoj plaći pripadajućoj za određeni mjesec te prema utvrđenim mjesečnim obvezama **treba obračunati zatezne kamate za razdoblje od zadnjeg dana u mjesecu u kojem je obveza dospjela** (za prethodni mjesec) **do dana plaćanja doprinosa.**

5.1. Postupanje poslodavca, Porezne uprave i radnika, Izvješća Poreznoj upravi, način evidentiranja i plaćanja poreza na dohodak i doprinosa

Prema još uvijek važećim uputama PU o postupanju (koje nisu izmijenjene a niti ukinute - u praksi su rijetki zaostali i neriješeni slučajevi kada je sud u ovršnom postupku isplatio radniku bruto plaću



s kamatama) kada je radniku isplaćena bruto plaća u ovršnom postupku, od 24. studenoga 2010. i 6. prosinca 2010. treba postupiti na slijedeći način:

- a) **poslodavac treba od radnika zatražiti da vrati novac (ili radnik sam poslodavcu vrati novac) na ime dijela primljene bruto plaće zajedno s kamatama.** Kada radnik poslodavcu vrati dio primljene bruto plaće koji se odnosi na doprinose zajedno s odgovarajućim iznosom kamata i porez na dohodak tada poslodavac obračunava i plaća obveze te sastavlja Izvješće o utvrđenim obvezama (Obrazac ID) i predaje na svoje ime i na svoj OIB, upisivanjem „identifikatora“ brojke 14. (pod I.4. Obrasca ID). Na istom izvješću poslodavac dostavlja podatke o primicima i utvrđenim obvezama za sve radnike za koje je u izvještajnom mjesecu izvršena uplata obveza prema plaći naplaćenju ovrhom, neovisno o tome za koje se razdoblje plaća odnosi te se predaje Poreznoj upravi (ispostavi prema sjedištu poslodavca).

Utvrđene obveze doprinosa i poreza uvećane su i za obračunate kamate te se u ukupnom iznosu (pojedina vrsta obveze uvećana za kamate) **u Poreznoj upravi evidentiraju na OIB-u poslodavca.**

- b) **ako radnik i poslodavac dogovore način prema kojemu će radnik izvršiti uplatu utvrđenih obveza, prema obračunu što će ga sastaviti poslodavac,** tada poslodavac obračunava obveze te sastavlja Izvješće o utvrđenim obvezama (Obrazac ID) i predaje ga Poreznoj upravi na svoje ime i na svoj OIB, upisivanjem „identifikatora“ brojke 14. (pod I.4. Obrasca ID) a radnik plaća obveze na ime i OIB poslodavca. **Obrazac ID** se sastavlja i predaje Poreznoj upravi (ispostavi prema sjedištu poslodavca) **za svakog radnika**, pojedinačno, neovisno o tome za koje se razdoblje plaća odnosi.

Utvrđene obveze doprinosa i poreza uvećane su i za obračunate kamate te se u ukupnom iznosu (pojedina vrsta obveze uvećana za kamate) **u Poreznoj upravi evidentiraju na OIB-u poslodavca**

- c) **ako se radnik i poslodavac ne dogovore te se ne postupi na način pod a) ili b) ostaje obveza obračuna na poslodavcu.** O obračunatim obvezama poslodavac izvješćuje Poreznu upravu. Iznimno, radi dostave i ostalih podataka potrebnih Poreznoj upravi radi naplate i/ili prisilne naplate utvrđenih obveza, u ovom slučaju se **izvješće ne sastavlja na Obrascu ID već na posebnoj obračunskoj prijavi: „Prijava o obvezama za doprinose i porez na dohodak prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku“** koja izgleda ovako:

POSLODAVAC: _____
OIB: _____
SJEDIŠTE: _____
U _____, _____

MINISTARSTVO FINACIJA – POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED _____
ISPOSTAVA _____

PRIJAVA

o obvezama za doprinose i porez na dohodak prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku

Sukladno s Uputom o postupanju pri obračunu obveza za doprinose i porez na dohodak prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku Porezne uprave – Središnji ured KLASA: 410-01/10-01/2197; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 24. studenoga 2010. i **navodom pod III.1.c Upute**, dostavljamo podatke o plaći naplaćenju u ovršnom postupku i PRIJAVU o obračunanim obvezama za javna davanja prema plaći.

I. PODACI O RADNIKU

- 4) Ime i prezime _____
5) OIB _____
6) Adresa prebivališta odnosno uobičajenog boravišta _____

II. PODACI O PLAĆI

- 1) Pravni temelj za ovrhu _____
2) Pojedinačna razdoblja za koje se plaća odnosi _____

GODINA	MJESEC	IZNOS MJESEČNE PLAĆE

- 1) Ukupan iznos bruto plaće _____
2) Iznos naplaćenih kamata _____
3) Ukupno naplaćeno u korist radnika (glavnica + kamate) _____
4) Udio kamata u ukupnoj isplati (4.* 100/5.) _____ %

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!

Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi

III. PODACI O OBRAČUNANIM OBVEZAMA ZA DOPRINOSE

NAZIV JAVNIH DAVANJA – OBVEZA „IZ PLAĆE“	IZNOS		
	GLAVNICA	KAMATE	UKUPNA OBVEZA
1	2	3	4
Doprinos za mirovinsko osiguranje			
Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje ¹			
Doprinos za zdravstveno osiguranje ²			
Doprinos za zapošljavanje ³			

IV. PODACI O OBRAČUNANIM OBVEZAMA ZA POREZ I PRIREZ

GODINA	UKUPNA IZNOS PLAĆE	UKUPNO POREZ I PRIREZ (članak 31. stavak ___ Pravilnika o porezu na dohodak
UKUPNO		
Kamate		
SVEUKUPNO		

Obračun obveza iskazanih pod III. i IV. ove Prijave izvršen je prema podacima s kojima raspolaže poslodavac, na temelju odredaba o doprinosima (Narodne novine, broj 84/08, 152/08, 94/09 i 18/11) i Zakona o porezu na dohodak ((Narodne novine, broj 177/04, 73/08 i 80/10)

Odgovorna osoba _____ telefon za kontakt _____

M.P.

Potpis odgovorne osobe

- 1 Obveza je moguća samo prema plaći za razdoblje u osiguranju iza 1. siječnja 2002.
- 2 Obveza ovog doprinosa „iz plaće“ je moguća samo prema plaći za razdoblje u osiguranju do 31. prosinca 2002.
- 3 Obveza ovog doprinosa „iz plaće“ je moguća samo prema plaći za razdoblje u osiguranju do 31. prosinca 2002.

Na temelju podataka iskazanih od strane poslodavca (na Prijavi o obvezama za doprinose i porez na dohodak prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku), **obveze se evidentiraju na ime OIB-a radnika te radnik postaje dužnik što ne isključuje odgovornost poslodavca kao jamca – platca**, sukladno Općem poreznom zakonu.

Poslodavac je sukladno članku 65. stavku 2. Pravilnika o porezu na dohodak, obavezan popunjavati **Obrazac IP** („Izvjешće o plaći, mirovini, doprinosima, porezu i prirezu u _____ godini“) te ga dostaviti ispostavi Porezne uprave nadležnoj prema svojem sjedištu odnosno prebivalištu/uobičajenom boravištu, najkasnije do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu kalendarsku godinu.

Ovjereni primjerak prijepisa ili preslike Obrasca IP, poslodavac i isplatitelj plaće i mirovine je obavezan dati radniku, umirovljeniku i osobi koja ostvaruje primitke od nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona, za potrebe sastavljanja godišnje porezne prijave, najkasnije do 31. siječnja tekuće za prethodnu godinu.

U Obrascu IP upisuje se:

- **identifikator 1** ako je radnik dostavio poreznu karticu – Obrazac PK odnosno ako je poslodavac bio u posjedu porezne kartice po osnovi koje je radnik ostvario pravo na osobni odbitak pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada ili **identifikator 2** kada poslodavac nije u posjedu porezne kartice odnosno pri utvrđivanju predujma poreza na dohodak od nesamostalnog rada nije korišten osobni odbitak iz članka 36. stavaka 1. i 2. Zakona o porezu na dohodak.
- **identifikator 3** za podatke o isplaćenim plaćama po sudskim presudama, nagodbama u tijeku sudskog spora, nagodbama sklopljenim s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mimo rješenje spora ili nagodbama sklopljenim u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju, uplaćenim doprinosima za obvezna osiguranja iz plaće, uplaćenom porezu na dohodak i prirezu **za protekla porezna razdoblja prije tekućeg razdoblja prema godinama**.

Obveze doprinosa i poreza na dohodak i prireza utvrđene od strane poslodavca, bez obzira na to tko ih plaća (poslodavac ili radnik) uplaćuje se, sukladno Naredbama o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u ... godini u korist uplatnih računa kao i tekuće obveze ali pozivom na posebne brojčane oznake vrste prihoda na kojim se evidentiraju obveze prema plaći naplaćenju ovrhom i to:

- 8346 – doprinos za mirovinsko osiguranje,
- 8826 – doprinos za zdravstveno osiguranje,
- 8737 – doprinos za zapošljavanje,
- 2240 – doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje i
- 1856 – predujam poreza na dohodak i prirez

Naravno, navedene račune (u slučaju plaćanja u 2015.) bi trebalo prilagoditi Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2015. godini („Narodne novine“, broj 12/15) i to što se tiče modela „HR68“ te primjene IBAN računa.



Posebno napominjemo da je poslodavac dužan prema plaći naplaćenju ovrhom, obračunati i uplatiti doprinose „na plaću” koje treba uplatiti (zajedno sa zateznim kamatama) u korist uplatnih računa i pozivom na iste bročane oznake kao i pri plaćanju redovitih mjesečnih obveza.

Dakle, možemo zaključiti da se gore prikazani doprinosi za zdravstveno osiguranje (naplaćen po sudskoj presudi u ovršnom postupku) i doprinosi za zapošljavanje (naplaćen po sudskoj presudi u ovršnom postupku) odnosi na doprinose iz plaće koje se odnose na razdoblje do 31. prosinca 2002. godine i koji se upisuju u pod II.2.3. Obrasca ID.

**ističemo...**

Obveze koje su teret poslodavca (doprinosi na plaću) iskazuju se na izvješćima na kojima se iskazuju i podaci o redovitim obvezama za mjesec u kojem su te obveze plaćene te se u Poreznoj upravi uvijek evidentiraju na ime i OIB poslodavca. Ovi doprinosi „na plaću” uplaćuju se u korist uplatnih računa i pozivom na bročane oznake kao i pri plaćanju redovitih mjesečnih obveza.

Glede obveze za kamate na obračunate doprinose na plaću primjenjuju se ista načela kako smo opisali i kod doprinosa „iz plaće”.

Poslodavac je dužan izvijestiti i Središnji registar osiguranika (REGOS) o doprinosima za obvezna mirovinska osiguranja na odgovarajućim obrascima R-S ili R-Sm (detaljno o tome vidi točku 6.1.1.).

Za razdoblje osiguranja do 31. prosinca 2002. poslodavac ima i obveze za ta razdoblja za svakog radnika dostaviti Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje tiskanice MPP-1 (Prijava – promjena podataka o utvrđenom stažu osiguranja i osnovici) koja se primjenjuje za razdoblje od 1970. pa na dalje.

O načinu praćenja postupanja poslodavaca i Porezne uprave, Središnji ured – Porezna uprava donio je „**Naputak o načinu praćenja te utvrđivanja i evidentiranja obveze za doprinose i porez na dohodak i prirez prema plaći koja je naplaćena u ovršnom postupku, u bruto iznosu**” (Klasa: 410-01/10-01/2198; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 6. prosinca 2010.) te Uputu: „**Obveze poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranja prema plaći naplaćenju u ovršnom postupku, neposredno u korist radnika i u bruto iznosu, opća uputa o postupanju**” (Klasa: 410-01/10-01/2197; Ur.broj: 513-07-21-01/10-1 od 24. studenog 2010.).

6. Izvješćivanje Porezne uprave o plaćama, doprinosima i zateznim kamatama ostvarenim po sudskoj presudi – od 1. siječnja 2005.

Neovisno o tome da li je plaća isplaćena redovitim putem ili temeljem sudske presude (dobrovoljno ili prisilno putem ovrhe), obveza obračuna, obustave, uplata i izvješćivanje o javnim davanjima iz i na plaću (porez na dohodak, prirezu poreza na dohodak, doprinosima za mirovinsko osiguranje za I. i II. stup, doprinosu za zdravstveno osiguranje, doprinosu za zaštitu zdravlja na radu i doprinosu za zapošljavanje) **uvijek je obveza poslodavca odnosno isplatitelja plaće.**

Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine”, broj 157/14) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015. donio je dvije značajne novine koje se odnose na izvješćiva-

nje porezne uprave o plaćama, doprinosima i zateznim kamatama ostvarenim po sudskoj presudi i to:

- izmijenjen je stavak 4. članka 76. Pravilnika o porezu na dohodak (izmjene odnosno dopune su boldirane) koji sada izgleda ovako:

„Isplatitelji primitaka, obveznici obračunavanja i plaćanja doprinosa i/ili sami porezni obveznici izvješće iz stavka 1. ovoga članka podnose Poreznoj upravi na dan isplate primitka ili na dan nastanka obveze obračuna i uplate doprinosa ako nema isplate primitka, odnosno na dan kada se ti doprinosi obvezno obračunavaju i uplaćuju sukladno posebnim propisima, ili najkasnije slijedeći dan, a podaci se iskazuju po pojedinom poreznom obvezniku odnosno fizičkoj osobi. Na isti način obvezni su postupiti i isplatitelji dividendi na koje se ne plaća porez na dohodak prema članku 30. stavku 12. i 13. Zakona te isplatitelji za podatke o kamati za doprinose za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje koja je naplaćena zbog nepravovremene uplate dospjele obveze. **Obveznici obračunavanja i plaćanja doprinosa dostavljaju izvješće iz stavka 1. ovog članka o obvezi doprinosa (iz i na osnovice) prema osnovici utvrđenoj temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe sklopljene s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora, nagodbe sklopljene u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju ili izvansudske nagodbe na dan pravomoćnosti odluke ili najkasnije slijedeći dan.**”

- u prijelaznim i završnim odredbama (članak 36. stavku 10.) Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine”, broj 157/14) koji nije ušao o pročišćeni tekst Pravilnika o porezu na dohodak („Narodne novine”, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13, 160/13 i 157/14) je propisano sljedeće:

„Podaci o obračunanim obveznim doprinosima iz osnovice, te obračunanom porezu na dohodak i prirezu prije 1. siječnja 2014. godine, a naplaćenim nakon toga datuma, u ovršnom postupku temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe sklopljene sa nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora, nagodbe sklopljene u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju u ovršnom postupku, dostavljaju se Poreznoj upravi na izvješćima propisanim odredbama Pravilnika o porezu na dohodak (»Narodne novine«, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 – ispravak, 146/09, 123/10, 137/11 i 61/12).”

Iz navedenih izmjena i dopuna Pravilnika o porezu na dohodak te ostalih zakonskih i podzakonskih odredbi možemo zaključiti sljedeće:

- I) **Izvješće putem obrasca JOPPD-a o obračunatim doprinosima** prema osnovici utvrđenoj temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe sklopljene s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora, nagodbe sklopljene u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju ili izvansudske nagodbe, **poslodavac mora dostaviti na dan pravomoćnosti odluke ili najkasnije slijedeći dan i to bez obzira na koji je način obustavljen i uplaćen doprinos iz osnovice.**

II) **Izvešće putem obrasca JOPPD-a o isplaćenju plaći i obračunatom porezu na dohodak** prema tako isplaćenju plaći **za razdoblja osiguranja nakon 1. siječnja 2014. godine**, a koja je utvrđena temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe sklopljene s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora, nagodbe sklopljene u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju ili izvansudske nagodbe **mora se dostaviti na dan isplate plaće ili najkasnije sljedeći dan i to bez obzira na koji je način isplaćena plaća** (dobrovoljno ili putem ovrhe).

III) Izvešće o obračunatim obveznim doprinosima iz osnovice (doprinosi za mirovinsko osiguranje), te o obračunatom porezu na dohodak i prirezu koji su **naplaćeni u ovršnom postupku za razdoblja prije 1. siječnja 2014. godine** na slijedeće uplatne račune:

- 8346 – Doprinos za mirovinsko osiguranje – naplaćen po sudskoj presudi u ovršnom postupku,
- 2240 – Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje - naplaćen po sudskoj presudi u ovršnom postupku,
- 1856 – Predujam poreza na dohodak i prireza na dohodak od nesamostalnog rada naplaćen po sudskoj presudi u ovršnom postupku,

a temeljem sudske presude prema članku 433.a Zakona o parničnom postupku, nagodbe u tijeku sudskog postupka, nagodbe sklopljene s nadležnim državnim odvjetništvom u postupcima za mirno rješenje spora, nagodbe sklopljene u postupku mirenja u individualnim radnim sporovima prema Zakonu o mirenju u ovršnom postupku poslodavac obračunava i plaća obveze te izvješća sastavlja i predaje na svoje ime i na svoj OIB, **putem obrasca ID** čiji je sadržaj propisan Pravilnikom o porezu na dohodak (»Narodne novine«, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 – ispravak, 146/09, 123/10, 137/11 i 61/12) i to upisivanjem „identifikatora“ brojke 14 (pod 1.4. Obrasca ID).

Na istom izvješću dostavlja podatke o primicima i utvrđenim obvezama za sve radnike za koje je u izvještajnom mjesecu izvršena uplata obveza prema plaći naplaćenju ovrhom, neovisno o tome za koje se razdoblje plaća odnosi te se predaje Poreznoj upravi (ispostavi prema sjedištu poslodavca).

Istovremeno poslodavac je dužan dostaviti i obrazac JOPPD (ukoliko se poslodavac prethodno nije zadužio ili putem Obrasca JOPPD ili putem Obrasca ID) **u kojem će iskazati obvezu doprinosa na osnovicu prema tako isplaćenju plaći.**



ističemo...

Ukoliko poslodavac podnosi **Obrazac ID** (za gore navedeni slučaj) dužan je istovremeno izvijestiti i Središnji registar osiguranika (REGOS) o doprinosima za obvezna mirovinska osiguranja putem propisanog **Obrasca R-S odnosno R-Sm.**

Za razdoblje osiguranja do 31. prosinca 2002. poslodavac ima i obveze sastavljanja posebnih izvješća Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje (HZMO), na način kako je to uređeno propisima o mirovinskom osiguranju.

Na dalje, o istoj problematici se izjasnila i Porezna uprava – Središnji ured u svom mišljenju „**Isplata plaća temeljem sudske presude**“ (Broj klase:410-01/14-01/3704; Uruđbeni broj:513-07-21-01-15-3 od 9. ožujka 2015.) iz kojeg izdvajamo najbitniji odnosno zaključni dio:

„ Prema svemu navedenom može se zaključiti:

- *plaća se utužuje u bruto-iznosu, iznimno, ako su plaćeni porez, prirez i doprinosi, uključujući i doprinos za individualiziranu kapitaliziranu štednju, radnik je dužan izrijekom navesti da zahtijeva neto-iznos i to bez obzira za koje se razdoblje plaća odnosi,*
- *poslodavac je dužan, danom pravomoćnosti sudske odluke:*
 - 1) *obračunati, obustaviti i uplatiti doprinose za obvezna osiguranja (iz i na osnovice) s pripadajućim kamata, te o tome izvijestiti Poreznu upravu, taj ili sljedeći dan putem Obrasca JOPPD,*
 - 2) *obračunati i isplatiti iznos za isplatu (neto plaću) radniku, te istovremeno obračunati, obustaviti i uplatiti poreza na dohodak i prirez porezu na dohodak. Kod obračuna poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak poslodavac je obavezan, prije sastavljanja obračuna plaće i pripadajućih obveza za javna davanja za prethodna porezna razdoblja po sudskoj presudi, od Područnog ureda Porezne uprave koji je u prethodnim poreznim razdobljima bio mjesno nadležan prema mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika pisanim putem zatražiti podatke o iznosu osobnog odbitka koji je radnik iskoristio (osnovni osobni odbitak i eventualno dio osobnog odbitka za invalidnost radnika i eventualno dio osobnog odbitka za održavanje članova njegove uže obitelji i njihovu invalidnost), a za porezna razdoblja za koja plaće isplaćuje, kao i eventualno iskorištenim poreznim stopama i poreznim razredima prema propisima o porezu na dohodak koji su bili na snazi i u primjeni u vrijeme kada je svaka pojedina mjesečna plaća trebala biti isplaćena. Ako je u međuvremenu radnik kojemu poslodavac isplaćuje plaće po sudskoj presudi ili nagodbi u tijeku sudskog postupka za prethodna porezna razdoblja promijenio prebivalište ili uobičajeno boravište, obvezu prireza poslodavac treba utvrditi prema propisima koji su važili u tim razdobljima za koje plaću isplaćuje i to za mjesto u kojemu je u tim razdobljima radnik imao prebivalište odnosno uobičajeno boravište,*
- *ukoliko poslodavac ne postupi po presudi te ne isplati radniku plaću, radnik može predložiti provedbu ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu, te u tome slučaju obračun javnih davanja iz plaće (koja nisu zadužena putem Obrasca JOPPD) i iznos neto plaće izračunava Porezna uprava,*
- *- nakon što se u ovršnom postupku radniku isplati neto iznos plaće, poslodavac je dužan o obračunanoj obvezi poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak izvijestiti Poreznu upravu, taj ili sljedeći dan putem Obrasca JOPPD.“*

7. Primjer obračuna isplaćene plaće po sudskoj presudi i ovršnom postupku

7.1. Obračun plaće koja je utužena u bruto iznosu i koju poslodavac dobrovoljno izvršava

Primjer 1.

Sudskom presudom je naloženo poslodavcu da radniku Šimi Šimiću (koji je osiguranik II. stupa i ima prebivalište u Zagrebu – stopa prireza 18%) isplati bruto plaću s pripadajućim kamata na tu bruto plaću (naravno, ta obveza što se tiče zateznih kamata mora biti jasno naložena u sudskoj presudi) **za razdoblje od 20. prosinca 2012. do 4. ožujka 2013.** te pamične troškove. Radnik je od 5. ožujka 2013. zaposlen kod drugog poslodavca. Poslodavac plaću isplaćuje **do 15. u mjesecu za protekli mjesec.**

Presuda je postala pravomoćna 13. svibnja 2015. godine.

Plaća je utužena u bruto iznosu i za čitavo razdoblje je ista i iznosi 8.000,00 kuna.

Poslodavac je danom pravomoćnosti (13. svibnja 2015.) isplatio plaće po sudskoj presudi i obračunava doprinose, porez na dohodak, prirez te zatezne kamate na utvrđene obveze doprinosa te ispunjava obrazac JOPPD.

Prema Uputama Središnjeg ureda – Porezne uprave poslodavac je **obvezan** prije sastavljanja obračuna plaće i pripadajućih obveza za javna davanja za prethodna razdoblja po sudskoj presudi ili sudskoj nagodbi od Područnog ureda Porezne uprave koji je u prethodnim poreznim razdobljima bio mjesno nadležan prema mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika **pisanim putem** zatražiti podatke o iznosu osobnog odbitka koji je radnik iskoristio što je poslodavac i učinio.

Prema članku 61. stavku 10. Pravilnika o porezu na dohodak **primjenjuju se propisi koji su važili na dan kada je isplata trebala biti obavljena.**

Poslodavac je od Porezne uprave dobio **pisanu obavijest** s podacima o iznosu iskorištenog osobnog odbitka radnika iz kojeg je vidljivo da radnik za navedeno razdoblje obračuna plaće nije iskoristio osobni odbitak niti kao porezni obveznik (niti tijekom godine a niti kroz podnošenje godišnje porezne prijave) a niti kao uzdržavani član uže obitelji, osim u mjesecu prosincu 2012. kada je poslodavac isplatio plaću za studeni 2012. iskoristio osobni odbitak radnika.

Prema podacima na poreznoj kartici (Obrazac PK) za čitavo vrijeme radnik uzdržava jednog člana uže obitelji – suprugu, pa mu za obračunsko razdoblje faktor osobnog odbitka iznosi 1,5. **Mjesečni osobni odbitak** za navedeno obračunsko razdoblje iznosi **3.300,00 kn** (2,200,00 x 1,5).

Porezni razredi za navedeno razdoblje: primjenjuje se stopa od 12% za mjesečnu poreznu osnovicu **do 2.200,00 kn**, 25% za mjesečnu osnovicu **od 2.200,00 do 8.800,00 kn**, te 40% za mjesečnu osnovicu iznad **8.800,00 kn**.

Što se tiče **doprinosa** treba primijeniti propise važeće za razdoblje od 15. prosinca 2012. do 4. ožujka 2013. (vidi tablicu o stopama doprinosa iz i na plaću koje se primjenjuju kod isplate plaće za prethodna razdoblja). U našem slučaju se i doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom ne obračunava jer se radi o poslodavcu koji ima manje od 20 zaposlenih.

Poslodavac isplaćuje radniku **neto plaću s pripadajućim zateznim kamata i parnični trošak a obračunate doprinose iz pla-**

će i na plaću te porez i prirez te pripadajuće zatezne kamate na doprinose iz i na plaću usmjerava tj. uplaćuje na propisane račune (na račun Državnog proračuna osim doprinosa za mirovinsko osiguranje za II. stup koje treba uplatiti na račun Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje) i to na brojčane oznake za vrstu poreza na dohodak i prireza te doprinosa iz i na plaću **koji se primjenjuju od 1. siječnja 2015. temeljem JOPPD izvješća.**

Porez na dohodak se plaća u korist računa grada/općine prema prebivališta poreznog obveznika (primatelja dohotka) – u našem slučaju će to biti grad Zagreb. U nastavku prikazujemo uplatne račune, poziv na broj i naziv računa za plaćanje poreza na dohodak, prireza i doprinosa sukladno Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2015. godini („Narodne novine“, broj 12/05).

Uplatni račun	Poziv na broj	Naziv računa
HR 1110010051713312009 broj određen za grad Zagreb (mjesto prebivališta radnika)	HR68 – 1880 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Predujam poreza i prireza porezu na dohodak po osnovi nesamostalnog rada (plaća)
HR1210010051863000160 Državni proračun RH	HR68 – 8168 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti temeljem radnog odnosa
HR7610010051700036001 Doprinos za mirovinsko osiguranje za starost na temelju individualne kapitalizirane štednje	HR68 – 2283 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje temeljem radnog odnosa
HR1210010051863000160 Državni proračun RH	HR68 – 8753 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Doprinos za zapošljavanje
HR6510010051550100001 Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje – obvezno zdravstveno osiguranje	HR68 – 8486 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Doprinos za zdravstveno osiguranje temeljem radnog odnosa
HR6510010051550100001 Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje – obvezno zdravstveno osiguranje	HR68 – 8630 – OIB – oznaka izvješća JOPPD	Doprinos za zaštitu zdravlja na radu temeljem radnog odnosa

Posebno ističemo da se u „pozivu na broj“ upisuje OIB isplatelja. Doprinos, porez na dohodak i prirez te zatezne kamate (na doprinose iz i na plaću) treba uplatiti na uplatne račune (te pozive na broj) kao **i kod redovnih plaća za 2015. godinu**. Isplata neto plaće s pripadajućim zateznim kamata i parničnim troškovima (obavlja se na tekući račun ili žiro račun radniku ali ne u gotovini) i plaćanje doprinosa iz i na plaću s pripadajućim zateznim kamata, poreza na dohodak i prirez poslodavac obavlja se **13. svibnja 2015. godine tj. na dan pravomoćnosti sudske presude.**

Dakle, Porezna uprava će obaviti obračun doprinosa, poreza na dohodak i prireza prema uputi Ministarstva financija, Porezna uprava – Središnji ured pod nazivom „Uputa o načinu postupanja pri oporezivanju plaća što ih se isplaćuje na temelju sudske presude i nagodbe u tijeku sudskog postupka ili izvansudske nagodbe“ (Klasa: 411-01/05-01/68; Ur.broj: 513-07-21-01/03-2 od 24. ožujka 2006. godine – u daljnjem tekstu: Uputa PU od 24. ožujka 2006.) koju smo detaljno opisali kroz cijeli ovaj članak.

U nastavku prikazujemo obračun plaće po mjesecima radi uspostavljanja obrasca JOPPD-a putem kojih se osiguravaju podaci za ostvarivanje prava na mirovinsko osiguranje kako za I. tako i za II. stup te za potrebe Porezne uprave.

Obračun plaće za razdoblje od 20. prosinca 2012. do 4. ožujka 2013.

Red. br.	Opis	Plaća od 20.12. do 31.12.2012.	Plaća za siječanj 2013.	Plaća za veljaču 2013.	Plaća od 1.3. do 4.3.2013.	Ukupno
1.	Bruto plaća (8.000,00 mjesečno)	3.047,62	8.000,00	8.000,00	761,90	19.809,52
2.	Doprinosi iz plaće - 20%	609,52	1.600,00	1.600,00	152,38	3.961,90
	■ I. stup mirovinskog osiguranja (15%)	457,14	1.200,00	1.200,00	114,29	2.971,43
	■ II. stup mirovinskog osiguranja (5%)	152,38	400,00	400,00	38,09	990,47
3.	Dohodak (1. – 2.)	2.438,10	6.400,00	6.400,00	609,52	15.847,62
4.	Osobni odbitak	-	3.300,00	3.300,00	609,52	7.209,52
5.	Porezna osnovica (3. – 4.)	2.438,10	3.100,00	3.100,00	0,00	8.638,10
6.	Porez					
	■ 12% od 2.200,00	264,00				264,00
	■ 25% od 238,10	59,53				59,53
	■ 12% od 2.200,00		264,00	264,00	0,00	528,00
	■ 25% od 900,00		225,00	225,00	0,00	450,00
	Ukupno porez	323,53	489,00	489,00	0,00	1.301,53
7.	Prizez (18%)	58,24	88,02	88,02	0,00	234,28
8.	Ukupno porez i prizez	381,77	577,02	577,02	0,00	1.535,81
9.	Neto plaća (1. – 2. – 8)	2.056,33	5.822,98	5.822,98	609,52	14.311,81
10.	Doprinosi na plaću za					
	■ zdravstveno osiguranje (13%)	396,19	1.040,00	1.040,00	99,05	2.575,24
	■ zdravlja na radu (0,5%)	15,24	40,00	40,00	3,81	99,05
	■ zapošljavanje (1,7%)	51,81	136,00	136,00	12,95	336,76
	Ukupno doprinosi na plaću – 15,2%	463,24	1.216,00	1.216,00	115,81	3.011,05

Kao što smo naveli u prethodnom dijelu članka (poslodavac je obavezan obračunati i **zatezne kamate** (za svaki mjesec posebno) na sve obvezne doprinose (iz i na plaću) i to za čitavo razdoblje (za svaki mjesec posebno) **s početkom od zadnjega dana u mjesecu** u kojemu je dospjela obveza doprinosa **sve do 12. svibnja 2015.** (dan prije dana podnošenja obrasca JOPPD-a prema pravomoćnoj sudskoj presudi - 13. svibnja 2014.).



ističemo...

Poslodavac je, dakle, na dan pravomoćnosti presude **isplatio plaće radnika** za razdoblje od **20. prosinca 2012. do 4. ožujka 2013.** te je dužan (osim obračuna plaće i obračuna zateznih kamata) izvijestiti Poreznu upravu na dan 13. svibnja 2015. (dan pravomoćnosti) putem Obrasca JOPPD o obračunanim doprinosima, zateznim kamatama za II. stup mirovinskog osiguranja i obračunanim porezom na dohodak **za isplaćene plaće** (dakle, ako plaća nije isplaćena onda se porez na dohodak i prizez iskazuje na Obrascu JOPPD kasnije tj. na dan isplate plaće.

U nastavku prvo prikazujemo obračun zateznih kamata te potom ispunjavanje Obrasca JOPPD.

Za razdoblja od 1.07.2011. do 30.06.2015. propisana je zatezna kamata po stopi od **12% godišnje** (vidi tablicu o zateznim kamatama u točki 2.6.)

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!

Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi



Obračun zateznih kamata na doprinose do dana uplate - 12. svibnja 2015. (uplata 13. svibnja 2015.)

Obračun kamata za godinu	Mjesec	Vrsta doprinosa	Iznos doprinosa	Dospjelog doprinosa	Kamatna stopa	Broj dana zakašnjenja	Iznos kamata
do 31. 12. 2013.	Plaća za razdoblje od 20.12 do 31.12.2012.	MO I. stup	457,14	31.01.2013.	12%	335	50,35
		MO II. stup	152,38				16,78
		Zdr. osiguranje	396,19				43,64
		Zaštita zdr.na radu	15,24				1,68
		Zapošljavanje	51,81				5,71
	Plaća za siječanj 2013.	MO I. stup	1.200,00	28.02.2013.	12%	307	121,12
		MO II. stup	400,00				40,37
		Zdr. osiguranje	1.040,00				104,97
		Zaštita zdr.na radu	40,00				4,04
		Zapošljavanje	136,00				13,72
	Plaća za veljaču 2013.	MO I. stup	1.200,00	31.03.2013	12%	276	108,89
		MO II. stup	400,00				36,30
		Zdr. osiguranje	1.040,00				94,37
		Zaštita zdr.na radu	40,00				3,62
		Zapošljavanje	136,00				12,34
	Plaća od 1.3. do 4.3.2013.	MO I. stup	114,29	30.04.2013.	12%	246	9,24
		MO II. stup	38,09				3,08
		Zdr. osiguranje	99,05				8,01
		Zaštita zdr.na radu	3,81				0,31
		Zapošljavanje	12,95				1,05
za 2014.	Plaća za razdoblje od 20.12 do 31.12.2012	MO I. stup	457,14	od 01.01.2014. do 31.12.2014.	12%	365	54,86
		MO II. stup	152,38				18,29
		Zdr. osiguranje	396,19				47,54
		Zaštita zdr.na radu	15,24				1,83
		Zapošljavanje	51,81				6,22
	Plaća za siječanj 2013.	MO I. stup	1.200,00	od 01.01.2014. do 31.12.2014.	12%	365	144,00
		MO II. stup	400,00				48,00
		Zdr. osiguranje	1.040,00				124,80
		Zaštita zdr.na radu	40,00				4,80
		Zapošljavanje	136,00				16,32
	Plaća za veljaču 2013.	MO I. stup	1.200,00	od 01.01.2014. do 31.12.2014.	12%	365	144,00
		MO II. stup	400,00				48,00
		Zdr. osiguranje	1.040,00				124,80
		Zaštita zdr.na radu	40,00				4,80
		Zapošljavanje	136,00				16,32
	Plaća od 1.3. do 4.3.2013	MO I. stup	114,29	od 01.01.2014. do 31.12.2014.	12%	365	13,71
		MO II. stup	38,09				4,57
		Zdr. osiguranje	99,05				11,89
		Zaštita zdr.na radu	3,81				0,46
		Zapošljavanje	12,95				1,55

Obračun kamata za godinu	Mjesec	Vrsta doprinosa	Iznos doprinosa	Dospjelost doprinosa	Kamatna stopa	Broj dana zakašnjenja	Iznos kamata
od 01.01.2015. do 12.05.2015. (uplata 13.05.2015.)	Plaća za razdoblje od 20.12 do 31.12.2012	MO I. stup	457,14	od 01.01.2015. do 12.05.2015.	12%	132	19,84
		MO II. stup	152,38				6,61
		Zdr. osiguranje	396,19				17,19
		Zaštita zdr.na radu	15,24				0,66
		Zapošljavanje	51,81				2,25
	Plaća za siječanj 2013.	MO I. stup	1.200,00	od 01.01.2015. do 12.05.2015.	12%	132	52,08
		MO II. stup	400,00				17,36
		Zdr. osiguranje	1.040,00				45,13
		Zaštita zdr.na radu	40,00				1,74
		Zapošljavanje	136,00				5,90
	Plaća za veljaču 2013.	MO I. stup	1.200,00	od 01.01.2015. do 12.05.2015.	12%	132	52,08
		MO II. stup	400,00				17,36
		Zdr. osiguranje	1.040,00				45,13
		Zaštita zdr.na radu	40,00				1,74
		Zapošljavanje	136,00				5,90
	Plaća od 1.3. do 4.3.2013.	MO I. stup	114,29	od 01. 01. 2015.do 12.05. 2015.	12%	132	4,96
		MO II. stup	38,09				1,65
		Zdr. osiguranje	99,05				4,30
		Zaštita zdr.na radu	3,81				0,17
		Zapošljavanje	12,95				0,56

Ukupno obračunate zatezne kamate po godinama i vrstama doprinosa

R.br.	Doprinos za	Ukupno za 2013.	Ukupno za 2014.	Ukupno za 2015.	Ukupno
1.	MO I. stup	289,60	356,57	128,96	775,13
2.	MO II. stup	96,53	118,86	42,98	258,37
3.	Zdravstveno osiguranje	250,99	309,03	111,75	671,77
4.	Zaštita zdravlja na radu	9,65	11,89	4,31	25,85
5.	Zapošljavanje	32,82	40,41	14,61	87,84

Posebno napominjemo da se u obrazac JOPPD u posebnom retku iskazuju samo uplaćene zatezne kamate po osnovi doprinosa za MO II. stupa (po godinama), dok se zatezne kamate na ostale obračunate i uplaćene zatezne kamate (uplaćuju se na uplatne račune s brojčanim oznakama vrste doprinosa temeljem Obrascu JOPPD-a) ne iskazuju u Obrascu JOPPD-u, već treba nadležnu ispostavu Porezne uprave pismeno izvijestiti o visini tih zateznih kamata (prema vrstama doprinosa) radi zaduženja. Još jednom ponavljamo da na obračunati porez na dohodak i prirez ne postoji obveza obračuna zateznih kamata. Isto tako poslodavac mora obračunati i zateznu kamatu na neto plaću (koja pripada radniku) i to prema dospelosti neto plaće 15. u mjesecu za prethodni mjesec.

Obračun zatezne kamate na neto plaću

Obračun kamata	Mjesec	Visina plaće	Dospjelost plaće	Kamatna stopa	Broj dana zakašnjenja	Iznos kamata
do 12. 05. 2015.	Plaća za razdoblje od 20.12 do 31.12.2012.	2.056,33	15. 01. 2013.	12%	351 + 365 + 132 = 848 dana	573,29
	Plaća za siječanj 2013.	5.822,98	15. 02. 2013.	12%	320 + 365 + 132 = 817 dana	1.564,07
	Plaća za veljaču 2013.	5.822,98	15. 03. 2013.	12%	292 + 365 + 132 = 789 dana	1.510,30
	Plaća od 1.3. do 4.3.2013.	609,52	15. 04. 2013.	12%	261 + 365 + 132 = 758 dana	151,90
UKUPNO						3.799,56

7.1.1. Iskazivanje plaće na Obrascu JOPPD

Kada poslodavac dobrovoljno izvršava sudsku presudu odnosno obračunava i isplaćuje plaće po sudskoj presudi tada je obavezan obračunati porez na dohodak i prirez, sve doprinose iz i na plaću zajedno sa zateznim kamatama te isplatiti neto plaću zajedno sa zateznim kamatama.

Obračunate i isplaćene plaće po sudskim presudama u Obrascu JOPPD prikazuje se po mjesecima obračuna. Bez obzira što se plaće po sudskim presudama odnose na protekla porezna razdoblja podatke iz obračuna treba ipak iskazati na obrascu JOPPD.

U našem slučaju porez na dohodak i prirez i obračunate doprinose (iz i na plaću) treba iskazati na Obrascu JOPPD na dan pravomoćnosti sudske presude. Poslodavac je obavezan na stranici A te u posebnom redu stranice B Obrascu JOPPD iskazati uplaćene zatezne kamate na obračunate doprinose za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup).

7.1.2. Zahtjev HZMO-u za utvrđivanje staža osiguranja i osnovica osiguranja (plaće) po sudskoj presudi

Podaci o utvrđenom stažu osiguranja i osnovicama osiguranja evidentiraju se u matičnoj evidenciji Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje (HZMO) sukladno Pravilniku o vođenju matične evidencije Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje („Narodne novine“, broj 159/13 i 22/15) koji se primjenjuje od 1. siječnja 2014. godine.

Na dalje, člankom 82. stavkom 1. Zakona o mirovinskom osiguranju („Narodne novine“, broj 157/13, 151/14 - Uredba i 33/15), osiguraniku odnosno korisniku mirovine koji je pravomoćnom sudskom presudom, sudskom nagodbom ili izvansudskom nagodbom potvrđenom kod javnog bilježnika ostvario pravo na plaću, vrijednosni bodovi utvrđuju se na temelju plaća koje bi mu pripadale na osnovi zakona, ugovora o radu, kolektivnog ugovora ili pravilnika o radu u odgovarajućem razdoblju, **bez kamata po toj osnovi**.

Navedeni stavak 1. članka 82. Zakona o mirovinskom osiguranju primjenjuje se za razdoblje na koje se odnosi pravomoćna sudska presuda odnosno sudska ili **izvansudska nagodba**.

Ovaj članak je prijedporan i u suprotnosti s još uvijek važećim člankom 17. stavkom 3. Pravilnika o porezu na dohodak, prema kojem se primicima po osnovi nesamostalnog rada (**plaćom**) ne smatraju iznosi zatezne kamate isplaćene po osnovi plaće ili mirovine koje poslodavac i isplatitelj primitka odnosno plaće i mirovine iz članka 14. Zakona isplaćuje radniku u fizičkim osobama te umirovljenicima **po sudskoj presudi**., međutim, kamate koje se isplaćuju po osnovi plaće ili mirovine isplaćene sa zakašnjenjem, bez sudske presude ili na temelju **izvansudske nagodbe smatraju se primitkom od nesamostalnog rada (plaćom)** prema članku 14. Zakona i članku 11. Pravilnika u ukupnom iznosu.

Ako se isplaćene zatezne kamate radniku, na temelju izvansudske nagodbe, smatraju plaćom radnika onda na njih treba obračunati porez na dohodak, možebitni prirez te doprinose iz i na plaću pa se onda postavlja pitanje zašto se uopće plaćaju ti doprinosi (jer se te zatezne kamate ne uzimaju u obzir kod utvrđivanja vrijednosnih bodova).

U svakom slučaju nakon isplate plaće po sudskoj presudi poslodavac treba Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje dostaviti:

- Zahtjev za utvrđivanje staža osiguranja po sudskoj presudi,
- Kopiju sudske presude,
- Prijavu o početku osiguranja (M-P) i Prijavu o prestanku osiguranja što znači da se nose „ručno“ u sustav matične evidencije HZMO-a,
- Prijavu – promjenu podataka o stažu osiguranja i osnovici MPP-1 za svaku godinu (ali samo ako je bruto plaća isplaćena).

Radi daljnjeg proučavanja upućujemo čitatelje da je ovu materiju i postupanje HZMO uredio svojim Uputama i to:

- „Presude iz radnih sporova – poslodavac (tuženik) ne izvrši dobrovoljno obvezu iz presude, radnik (tužitelj) ne podnese prijedlog za ovrhu vraćanjem na rad/ako radnik (ovrhovoditelj) podnese prijedlog za ovrhu, ovršenik ne ispuni obvezu, a ovrhovoditelj ne podnese prijedlog da se ovršeniku rješenjem izreče novčana kazna i odredi novi rok za ispunjenje“ (KLASA: 140-01/14-08/24; Ur.broj: 341-99-11-14-1 od 20. ožujka 2014.),
- „Utvrđivanje prestanka svojstva osiguranika na osnovi konstitutivne presude kojom se raskida ugovor o radu (KLASA: 140-10/07-08/24; Ur.broj: 341-99-05-07-1- 251 od 10. svibnja 2007.), i

- Rješavanje zahtjeva za priznanje svojstva osiguranika prema presudama općinskog suda iz radnog spora (KLASA: 140-13/01-36/530; Ur.broj: 341-99-05/2-01-319/1 od 21. veljače 2001.).

8. Plaća naplaćena u ovršnom postupku i obrazac JOPPD

Ako poslodavac dobrovoljno ne izvrši sudsku presudu i ne obračuna porez na dohodak i prirez te doprinose iz i na plaću te ne isplati plaću (koja je utužena u bruto iznosu) ovrhovoditelj (radnik) može pokrenuti ovršni postupak.

Ovršni zakon koji je stupio na snagu 15. listopada 2012. omogućava radnicima kojima poslodavac dostavi obračun dospjele a neisplaćene plaće i naknade plaće (koje terete sredstva poslodavca i koje se u poreznom smislu smatraju plaćom) da tu svoju novčanu tražbinu naplate izravno putem FINA-e bez pokretanja posebnog ovršnog postupka pred sudom.

Na dalje, sukladno članku 217. Ovršnog zakona (kojim je propisana provedba ovrhe radi naplate novčane tražbine po osnovi radnog odnosa koja je utvrđena u bruto iznosu) omogućena je izravna naplata putem FINA-e na temelju **ovršne odluke i nagodbe** domaćeg suda ili upravnog tijela kada su tražbine utvrđene u bruto iznosu i **potvrde o obračunu** poreza, prireza i doprinosa koju će ovrhovoditelju na njegov zahtjev izdati Porezna uprava.

Dakle, radnici odnosno njihovi opunomoćenici (odvjetnici) moraju FINA-i, osim **sudske presude** (ovršne odluke), dostaviti i **Zahtjev za izravnu naplatu te Potvrdu Porezne uprave**. O toj potvrdi o obračunu poreza i doprinosa u svezi provedbe Ovršnog zakona je Središnji ured - Porezna uprava – Središnji ured donio dvije upute i to 12. studenog 2012. te 13. prosinca 2012.

O postupanju Porezne uprave u svezi izdavanja tih potvrda očitovala se i Porezna uprava – Središnji ured koji je donio uputu: „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – Uputa o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2966; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 12. studenoga 2012. godina) iz koje izdvajamo njen zaključni dio:

„ Slijedom navedenog ističemo slijedeće:

- *samo rješenje o ovrsi, kao ni sama ovršna isprava, između ostalog ni obračun dospjele, a neisplaćene plaće sukladno Ovršnom zakonu, ne predstavljaju apriori ispunjenje uvjeta iz članka 61. stavka 10. Pravilnika, budući da se Ovršnim zakonom samo uređuje pitanje provedbe naplate utvrđenih prava, a prava utvrđena temeljem obračunske isprave poslodavca za porezne svrhe nisu isto što i prava utužena temeljem sudske presude ili nagodbe iz članka 61. stavka 10. Pravilnika, što potvrđuje i članak 129. Zakona o parničnom postupku u kojem se navodi da o **tužbenom zahtjevu sud odlučuje presudom**, te članak 433.a istoga Zakona kojim se navodi da radnik **utužuje novčane tražbine** i da sud temeljem toga donosi **pravomoćnu presudu**,*
- *novina u odnosu na ranije odredbe Ovršnog zakona je u tome što se **ovrha može provesti i izravno putem Financijske agencije (FINA)** i to:*
 - *sukladno **članku 209.** toga Zakona samo na temelju ovršne odluke i nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela koje glase na ispunjenje određene novčane tražbine i koje imaju potvrdu ovršnosti odnosno obračuna poslodavca o neisplati dospjelog iznosa plaće, naknade plaće ili otpremnine (čl. 209. Ovršnog zakona) – u tom*



slučaju naplata tražbine provodi se prijenosom novčanih sredstava s računa koje ovršenik ima kod banaka na ovrhovoditeljev račun odnosno u tom slučaju radi se samo o **naplati neto plaće ili ostalih primitaka od nesamostalnog rada po osnovi kojih se sukladno poreznim propisima ne plaća porez na dohodak ni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitka odnosno po osnovi kojih su već ranije obračunani, obustavljeni i uplaćeni obvezni doprinosi iz primitka i porez na dohodak i prirez porezu na dohodak**, što mora biti jasno utvrđeno na ovršnoj ispravi, a FINA će po izvršenoj naplati dostaviti obavijest Poreznoj upravi sukladno članku 60. Zakona o porezu na dohodak o provedenoj ovrši kojoj će priložiti kopiju ovršne isprave temeljem koje je ovrha provedena,

- sukladno **članku 217.** toga Zakona **na temelju ovršne odluke i nagodbe** domaćeg suda ili upravnog tijela kada su novčane tražbine utvrđene u **bruto iznosu i potvrde o obračunu** poreza, prireza i doprinosa koje će ovrhovoditelju na njegov zahtjev izdati Porezna uprava,
- Porezna uprava će sukladno članku 217. stavku 2. Ovršnog zakona izdati potvrdu o obračunu poreza, prireza i doprinosa na zahtjev suda ili javnog bilježnika, te samog ovrhovoditelja ili njegovog opunomoćenika/zakonskog zastupnika sukladno Općem poreznom zakonu, kad su tražbine utvrđene u bruto iznosu, s tim da:
 - ako se ovrha predlaže na temelju ovršne isprave – **sudske presude ili nagodbe** iz članka 61. stavka 10. Pravilnika, tada će Porezna uprava izdati potvrdu o obračunu poreza, prireza i doprinosa sukladno Uputi o oporezivanju plaća po sudskoj presudi i nagodbi u tijeku sudskog postupka i izvansudskoj nagodbi, Klasa: 411-01/05-01/68, Ur.broj: 513-07-21-01/06-2 od 24. ožujka 2006. i to prema točki 2. te Upute, te će istu dostaviti podnositelju zahtjeva (sudu, javnom bilježniku ili ovrhovoditelju),
 - ako se ovrha predlaže na temelju ovršne isprave – obračuna poslodavca i druge isprave prema Ovršnom zakonu **a koja nije sudska presuda ili nagodba** iz članka 61. stavka 10. Pravilnika i to za dospjele, a neisplaćene plaće **tekućeg poreznog razdoblja**, Porezna uprava će podnositelju zahtjeva izdati potvrdu u kojoj će naznačiti da se ovrha može provesti prema obračunu poslodavca, vodeći računa pritom o ispravnosti obračuna, uz koju će priložiti kopije obračuna poslodavca. Pri tome važno je napomenuti da se u ovom slučaju **priznaje obračun prema propisima koji su važili na dan kada je plaća trebala biti isplaćena**, ali se mora u potvrdi navesti da je ovrhovoditelj po isteku poreznog razdoblja obavezan podnijeti godišnju poreznu prijavu u propisanom roku za primitke od nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona, a prema članku 39. stavku 3. Zakona o porezu na dohodak, osim ako poslodavac sukladno članku 38. Zakona izvrši godišnji obračun poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak ako su za to ispunjeni uvjeti iz stavka 2. toga članka,
 - ako se ovrha predlaže na temelju ovršne isprave – obračuna poslodavca i druge isprave prema Ovršnom zakonu **a koja nije sudska presuda ili nagodba** iz članka

61. stavka 10. Pravilnika i to za dospjele, a neisplaćene plaće **protekljih poreznih razdoblja**, Porezna uprava će pozvati poslodavca/ovršenika da dostavi novi skupni obračun dospjelih, a neisplaćenih plaća koji je obavezan obračunati na način propisan člankom 61. stavkom 9. Pravilnika te će isti priložiti potvrdi koju će izdati podnositelju zahtjeva. Ukoliko poslodavac/ovršenik ne dostavi novi obračun u roku, Porezna uprava će izvršiti obračun sukladno članku 61. stavku 9. Pravilnika bez umanjivanja za osobni odbitak, a u potvrdi će osim toga naznačiti i da porezni obveznik može istekom poreznog razdoblja podnijeti godišnju poreznu prijavu u propisanom roku i iskoristiti prava prema članku 40. stavku 2. Zakona za to razdoblje u kojem je izvršena isplata, odnosno naplata ili će se povrat preplaćenog predujma poreza na dohodak po toj osnovi izvršiti temeljem godišnjeg obračuna poslodavca ako su ispunjeni uvjeti iz članka 38. Zakona o porezu na dohodak.

- poslodavac je po provedenoj ovrši obavezan Poreznoj upravi podnijeti propisana izvješća, osim kada je ovršena tražbina prema sudskoj presudi ili nagodbi i kada je obračun izvršila Porezna uprava koja će izvršiti zaduženje obveza sukladno točki 2. gore navedene Upute, a podatak o provedenoj ovrši, odnosno izvršenoj naplati službenici Porezne uprave pratit će putem uvida u evidenciju podataka bitnih za oporezivanje (upit FINA)“

Na dalje, Porezna uprava – Središnji ured donijela je i uputu „**Izdavanje potvrda o obračunu javnih davanja sukladno Ovršnom zakonu – dopuna Upute o postupanju**“ (Klasa: 410-01/12-01/2967; Ur.broj: 513-07-21-01/12-1 od 13. prosinca 2012. godine) kojom je još i dodatno objasnila način postupanja Porezne uprave.

U točki 6. ovog članka smo opisali način postupanja i izvješćivanja Porezne uprave o plaćama, doprinosima i zateznim kamatama ostvarenim po sudskim presudama u slučaju kada poslodavac ne želi da dobrovoljno izvrši sudsku presudu odnosno kada radnik (ovrhovoditelj) naplati svoju tražbinu prisilnim putem odnosno ovrhom a u nastavku ćemo to prikazati u jednom primjeru.

Primjer 2.

Ovaj primjer je istovjetan s primjerom 1. a jedina i bitna je razlika u tome što poslodavac nije htio dobrovoljno izvršiti sudsku presudu pa je radnik morao pokrenuti ovršni postupak radi naplate svoje tražbine koja mu pripada po sudskoj presudi.

Pretpostavili smo da je poslodavac **na dan pravomoćnosti sudske presude** (13. svibnja 2015.) obračunao doprinose iz i na plaću, zatezne kamate te putem Obrasca JOPPD-a izvijestio Poreznu upravu.

Dakle, kako plaća nije isplaćena na dan pravomoćnosti a niti prije zaključenja ovršnog postupka **nije** na Obrascu JOPPD **bio iskazan obračunati porez na dohodak i prirez**.

Radnik je ovršio poslodavca za plaću 14. srpnja 2015. godine te je ovrha isti dan bila u cijelosti naplaćena. S obzirom da je **potvrdu radi provedbe ovrhe** Porezna uprava obavila 1. srpnja 2015. godine, porez na dohodak i prirez biti će naplaćeni s oznakom izvješća tog dana (15182) a zaduženje će biti s oznakom dana podnošenja izvješća (14. srpnja 2015.) uplata će biti neuparena pa će obveznik (poslodavac) morati upariti zaduženje i uplatu putem aplikacije „Specifikacija neuparenih uplata“ – i to onda kada navedena aplikacija bude puštena u rad.

U nastavku prikazujemo obrazac JOPPD (stranica B) za naplaćenu plaću i obračunati porez na dohodak i prirez.

