

Radnici izaslani (upućeni) na rad u inozemstvo (I. dio)

Valentina Bocak, mag. oec.

Izaslani radnik je osoba koju poslodavac šalje (upućuje) u inozemstvo da tamo za njega obavlja poslove u određenom vremenskom razdoblju. Radnik ostaje i dalje obuhvaćen sustavom socijalnog osiguranja države iz koje je izaslan, te obveza plaćanja doprinosa za socijalno osiguranje postoji u toj državi (matična država ili država iz koje je radnik izaslan).

Oporezivanje plaće izaslanog radnika ovisi o državi izaslanja i primjeni ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (koji imaju prednost prema tuzemnim propisima). U ovom članku pišemo o radnicima izaslanima u jednu zemlju, dok ćemo u našem časopisu u broju 9/2024 obraditi izaslanja u više zemalja.

1. Uvod

Izaslanje je situacija u kojoj poslodavac šalje (upućuje) svog radnika iz jedne u drugu državu da tamo za njega obavlja poslove u određenom vremenskom razdoblju. Radnik ostaje i dalje obuhvaćen sustavom socijalnog osiguranja države iz koje je izaslan, te obveza plaćanja doprinosa za socijalno osiguranje postoji u toj državi (matična država ili država iz koje je radnik izaslan). Pri tome, radnik može biti izaslan u državu sa kojom Republika Hrvatska (nadalje: RH) ima sklopljene ugovore o socijalnom osiguranju, kao i u one sa kojima ti ugovori nisu sklopljeni. Samim time je i socijalni položaj radnika drugačiji, kao i obračun plaće za vrijeme izaslanja.

Izaslani radnici trebali bi dobivati jednaku plaću za jednaki rad kao i radnici država u kojima rade, uključujući sve dodatke koji su propisani u državi u koju su upućeni (npr. 13. plaća, dodaci za rad blagdom, božićnicu, regres uskrsnica i sl.).

Oporezivanje plaća izaslanih radnika ovisi o državi u koju je izaslan, te primjeni međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (koji imaju prednost pred tuzemnim propisima). Radnik može biti izaslan u državu sa kojom RH ima sklopljene i primjenjuje međunarodne ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kao i u one sa kojima isti nisu sklopljeni, pri čemu se međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ne mogu primijeniti, pa je plaća radnika podložna oporezivanju u matičnoj državi i državi izaslanja.

2. Tko je izaslan radnik?

Izaslani radnik je (prema čl. 7. t.13. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 148/13 do 114/23, nadalje: ZakDop):

- osoba osigurana **po osnovi radnog odnosa koja je od poslodavca izaslana u inozemstvo radi obavljanja poslova**

za poslodavca, a koja sukladno propisima o obveznim osiguranjima, propisima Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i međudržavnim ugovorima o socijalnom osiguranju za vrijeme rada u inozemstvu ostaje u sustavu obveznih osiguranja Republike Hrvatske,

- osoba osigurana po osnovi radnog odnosa koja je od poslodavca upućena u inozemstvo radi **obavljanja dužnosti u diplomatskoj misiji ili konzularnom uredu Republike Hrvatske** i
- osoba koja je **od inozemnog poslodavca izaslana na rad u tuzemno društvo**, a sukladno odredbama propisa Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i odredbama međudržavnih ugovora o socijalnom osiguranju ima uređen status u osiguranju države poslodavca.

Isto tako, sukladno čl. 9. st. 1. t. 6. Zakona o mirovinskom osiguranju (Nar. nov., br. 157/13 do 119/22, nadalje ZakMO), obvezno su osigurani **izaslani radnici** koji za poslodavca sa sjedištem u RH obavljaju poslove u drugoj državi te osobe na radu u diplomatskoj misiji ili konzularnom uredu RH u inozemstvu.

Osnova svakog izaslanja je uređen radni odnos s poslodavcem u matičnoj državi (RH), tj. sklopljen ugovor o radu i prijava na obvezna osiguranja.

Iz čl. 18. st.1. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14 do 64/23, nadalje ZOR), proizlazi da se izaslanim (upućenim) radnikom smatra radnik kojeg poslodavac na ograničeno vrijeme upućuje na rad u inozemstvo radi obavljanja ugovorenih poslova, u okviru privremenog i povremenog prekograničnog pružanja usluga.

Ukoliko upućivanja na rad radnika u drugu državu traje **duže od četiri uzastopna tjedna** (čl. 18.st.2. ZOR-a) potrebno je (prije odlaska u inozemstvo) pisani ugovor o radu, odnosno pisanu potvrdu o sklo-



pljenom ugovoru o radu, (osim obveznih podataka ugovora o radu iz čl. 15. st. 1. ZOR-a), dopuniti podacima o:

- 1) državi u koju se upućuje i trajanju rada u inozemstvu,
- 2) rasporedu radnog vremena,
- 3) neradnim danima i blagdanima u kojima radnik ima pravo ne raditi uz naknadu plaće,
- 4) novčanoj jedinici u kojoj će se isplaćivati plaća,
- 5) drugim primanjima u novcu i naravi na koja će radnik imati pravo za vrijeme rada u inozemstvu,
- 6) poveznici na jedinstvenu nacionalnu mrežnu stranicu o upućivanju radnika u državu članicu Europske unije u koju se radnik upućuje,
- 7) pravu i uvjetima vraćanja iz inozemstva.

Umjesto podataka o rasporedu radnog vremena, neradnim danima i blagdanima u kojima radnik ima pravo ne raditi uz naknadu plaće, novčanoj jedinici u kojoj će se isplaćivati plaća i drugim primanjima u novcu i naravi na koja će radnik imati pravo za vrijeme rada u inozemstvu (iz čl. 18.st.2. t.2.-5. ZOR-a) može se u ugovoru, odnosno potvrdi o sklopljenom ugovoru o radu uputiti na odgovarajući zakon, drugi propis, kolektivni ugovor ili pravilnik o radu kojim se uređuju ta pitanja.

Ukoliko se radnik upućuje na rad u drugu državu na rok **kraći od četiri uzastopna tjedna** (čl. 18. st.4. ZOR-a), poslodavac je dužan radniku prije početka upućivanja dostaviti pisanu informaciju koja sadrži (čl. 18.st.2. i 3.ZOR-a) podatke o državi u koju se upućuje i trajanju rada u inozemstvu, rasporedu radnog vremena, neradnim danima i blagdanima u kojima radnik ima pravo ne raditi uz naknadu plaće, novčanoj jedinici u kojoj će se isplaćivati plaća, drugim primanjima u novcu i naravi na koja će radnik imati pravo za vrijeme rada u inozemstvu, poveznici na jedinstvenu nacionalnu mrežnu stranicu o upućivanju radnika u državu članicu Europske unije u koju se radnik upućuje, pravu i uvjetima vraćanja iz inozemstva, odnosno uputiti na odgovarajući zakon, drugi propis, kolektivni ugovor ili pravilnik o radu kojim se uređuju ta pitanja

Ako u okviru privremenog i povremenog prekograničnog pružanja usluga poslodavac upućuje radnika u povezano društvo (u smislu propisa o trgovačkim društvima) sa sjedištem u inozemstvu, za takvo je upućivanje potrebna je pisana suglasnost radnika, zbog obavljanja ugovorenih poslova (čl. 18.st. 5. ZOR-a).

Isto tako, poslodavac je prije odlaska u inozemstvo obavezan uručiti radniku primjerak prijave na obvezno zdravstveno osiguranje, ako ga je na to osiguranje dužan osigurati prema posebnom propisu (čl. 18.st.7. ZOR-a).

Zakon o radu govori o **upućenom radniku** (što je ispravniji izraz) i ne poznaje pojam izaslano radnika.

3. Određivanje mjerodavnog zakonodavstva prema uredbama EU i izdavanje potvrde A1

Republika Hrvatska s državama članicama EU od 1. srpnja 2013. na području sustava socijalne sigurnosti zaposlenih, samozaposlenih i radno-neaktivnih osoba, primjenjuje slijedeće Uredbe EU za koordinaciju sustava socijalne sigurnosti:

- Uredba (EZ) broj 883/2004 Europskog Parlamenta i Vijeća od 29. travnja 2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti (u nastavku teksta: Osnovna uredba),
- Uredba (EZ) broj 987/2009 Europskog Parlamenta i Vijeća od 16. rujna 2009., kojom se utvrđuje postupak provedbe Uredbe (EZ) broj 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti (u nastavku teksta: Provedbena uredba),

- Direktiva 2011/24/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 9. ožujka 2011. o primjeni prava pacijenata u prekograničnoj zdravstvenoj skrbi (Službeni list Europske unije L 088, 4. 4. 2011, 45–65).

Za poslove određivanja mjerodavnog zakonodavstva nadležan je Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje (dalje: HZMO), prema čl. 9. st. 3. Zakona o provedbi uredbe o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti (Nar. nov., br. 54/13).

Određivanje mjerodavnog zakonodavstva prema uredbama EU i izdavanje potvrde A1 odnosi se i na države Europskog gospodarskog pojasa **tzv. EGP** (Norveška, Lichtenstein i Island) te na Švicarsku od 1. siječnja 2017.

Jedno je od temeljnih načela koordinacije sustava socijalne sigurnosti je **određivanje mjerodavnog zakonodavstva**. Države članice samostalno uređuju svoje sustave socijalne sigurnosti. Uredbe EU kao instrumenti koordinacije (ne harmonizacije) ne zamjenjuju nacionalno zakonodavstvo, njihov cilj nije harmonizacija različitih sustava država članica, već koordinacija tih sustava radi zaštite osoba koje koriste pravo slobode kretanja ljudi unutar EU (građanin EU ima pravo preseliti se, nastaniti i zaposliti u bilo kojoj od država članica bez izloženosti diskriminaciji na osnovu svog državljanstva). Ograničenja slobodnog kretanja ljudi su još uvijek moguća iz razloga javnog reda i sigurnosti, zaštite zdravlja i zapošljavanja u javnoj službi.

Odredbe Glave II Uredbe 883/2004 sadrže potpuni sustav pravila čija je svrha osigurati osobama koje se kreću unutar EU da budu obuhvaćene zakonodavstvom samo jedne države članice (pozitivan sukob) ili da ostanu izvan sustava socijalne sigurnosti (negativan sukob).

Navedena pravila za određivanje mjerodavnog zakonodavstva imaju obavezan i isključivi učinak. To znači da za osiguranike, poslodavce ili države članice ne postoji pravo izbora mjerodavnog zakonodavstva već se primjenjuje zakonodavstvo određeno prema navedenim pravilima.



ističemo...

Utvrđivanje mjerodavnog zakonodavstva socijalne sigurnosti utvrđuje se **potvrdom A1**.

Potvrda A1 je obrazac koji na čitavom području EU služi kao dokaz o zakonodavstvu o socijalnoj sigurnosti koji se na osobu primjenjuje.

Potvrdu A1 u RH izdaje HZMO, a treba je zatražiti prije odlaska na rad u zemlje EU

Kada HZMO izda potvrdu A1 radniku zaposlenom u RH za izasljanje u neku od država članica EU-a, to ustvari znači da je za tog radnika mjerodavno zakonodavstvo socijalne sigurnosti RH-a te da se doprinosi plaćaju u RH-a po hrvatskim propisima.

Taj izaslani radnik čuva potvrdu A1 za sebe i služi mu za potrebe eventualne inspekcije u državi članici EU u kojoj je izasljan, dok jedan primjerak potvrde A1 HZMO dostavlja nadležnoj instituciji u tu državu.

3.1. Radnici izaslani (upućeni na rad) u države članice EU odnosno u EGP i Švicarsku

Radnici koje poslodavac šalje iz jedne u drugu državu da tamo za njega obavljaju poslove u određenom vremenskom razdoblju (izaslani radnici) ostaju i nadalje u sustavom socijalnog osiguranja države

iz koje su izaslan, te obveza plaćanja doprinosa za socijalno osiguranje postoji u toj državi (nadalje, matična država ili država iz koje je radnik izaslan).

Temeljem potvrde A1 koja se izdaje u tu svrhu, radnik je izuzet od plaćanja doprinosa u drugoj državi u kojoj obavlja poslove privremeno, u točno određenom vremenskom razdoblju (do 24 mjeseca). Ako bi došlo do prekoračenja odobrenog trajanja izaslanja ili do nekih drugih okolnosti koje utječu na pravo na izaslanje, nadležna tijela i ustanove države u kojoj radnik obavlja poslove imaju pravo tražiti od poslodavca i radnika da doprinosi plaćaju u toj državi, a u nekim državama članicama EU takva situacija podliježe i novčanim kaznama..

Do članstva RH u EU, u odnosima s državama članicama EU i Europskog gospodarskog prostora (EGP), i Švicarske za izaslanje se primjenjivalo 18 dvostranih ugovora o socijalnom osiguranju s državama članicama EU i EGP. U Hrvatskoj poslove vezane uz izaslanje pretežno je obavljao HZZO. Nakon stupanja Republike Hrvatske u članstvo EU, u odnosima s državama članicama EU i EGP, na izaslanje se primjenjuju pravni propisi EU, a poslove vezane uz izaslanje unutar EU obavlja HZMO.



ističemo...

Prema općim pravilima Osnovne uredbe, na zaposlene osobe i samozaposlene osobe koje se kreću unutar EU primjenjuje se zakonodavstvo samo jedne države članice i to prema mjestu rada (lex loci laboris). Iznimku od ovog pravila predstavljaju, između ostalih, osobe izaslane u drugu državu radi obavljanja određenog posla, u određenom razdoblju. Na te osobe (izaslane osobe) primjenjuje se zakonodavstvo države iz koje su izaslane (matične države).

Na izaslanog radnika će se i nadalje primjenjivati zakonodavstvo države iz koje je izaslan (matične države) pod uvjetom da:

- 1) izaslanje ne traje dulje od 24 mjeseca,
- 2) radnik nije izaslan s ciljem da zamijeni drugu izaslanu osobu,
- 3) se na osobu primjenjivalo zakonodavstvo matične države najmanje jedan mjesec neposredno prije izaslanja,
- 4) poslodavac redovito obavlja svoju djelatnost u matičnoj državi,
- 5) postoji neposredna veza radnika s poslodavcem za vrijeme trajanja izaslanja.

3.1.1. Zabrana zamjene izaslanog radnika drugim izaslanim radnikom

Izaslanog radnika u državi rada ne može se neposredno po završetku izaslanja zamijeniti izaslanim radnikom iz istog poduzeća iz iste države iz koje je prethodni radnik bio izaslan niti izaslanim radnikom iz drugog poduzeća iz iste države kao niti izaslanim radnikom iz poduzeća iz neke druge države članice.

Ipak, ova zabrana zamjene izaslanih radnika ne ograničava slobodno kretanje radnika a niti slobodu pružanja usluga. Iznimno, u određenim okolnostima, moguće je zamijeniti osobu koja je već izaslan, pod uvjetom da nije završeno razdoblje predviđenog izaslanja. Primjerice radnik koji je izaslan na 24 mjeseca, ali se nakon 10 mjeseci ozbiljno razboli tako da je potrebna njegova zamjena te bi u ovom slučaju bilo razumno dopustiti izaslanje druge osobe u razdoblju preostalih 14 mjeseci.

3.1.2. Primjena zakonodavstva države izaslanja najmanje 1 mjesec neposredno prije izaslanja

Osoba koja namjerava biti izaslan mora neposredno prije izaslanja biti obuhvaćena zakonodavstvom države članice u kojoj poslodavac redovno obavlja svoju djelatnost. To znači da se na zaposlenu osobu barem mjesec dana primjenjivalo zakonodavstvo RH čime se može smatrati da je zadovoljen navedeni uvjet.

Navedeni uvjet će se smatrati zadovoljen:

- ako je radnik bio zaposlen kod trenutnog ili ranijeg poslodavca
- ako je radnik bio prijavljen kao nezaposlena osoba u Hrvatskom zavodu za zapošljavanje
- ako je radnik bio prijavljen na obvezno zdravstveno osiguranje u Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje najmanje mjesec dana neposredno prije izaslanja.

3.1.3. Poslodavac redovito obavlja djelatnost u matičnoj državi

Poslodavac koji zatraži izdavanje potvrde A1 za izaslanje radnika mora ispunjavati uvjet redovnog obavljanja djelatnosti u državi (npr. RH) koja radnika upućuje na rad u države članice EU odnosno EGP i Švicarske.



ističemo...

Smatra se da poslodavac redovno obavlja svoju djelatnost u državi iz koje se radnik upućuje na rad ako u njoj obavlja značajan dio svoje djelatnosti, a ne samo administrativne poslove i poslove unutarnjeg upravljanja u matičnoj državi.

Prilikom utvrđivanja obavlja li poslodavac značajni dio djelatnosti u matičnoj državi, potrebno je voditi računa o svim karakteristikama djelatnosti koje dotično poduzeće obavlja. Primijenjeni kriteriji moraju biti prilagođeni posebnim značajkama svakog poslodavca i stvarnoj naravi djelatnosti koja se obavlja.

Uz pomoć sljedećih kriterija, koji nisu isključivi i mogu se primjenjivati alternativno ili kombinirano, utvrđuje se obavlja li poslodavac značajan dio svoje djelatnosti u matičnoj državi:

- mjesto registriranog sjedišta i glavne uprave,
- broj administrativnog osoblja kod poslodavca u matičnoj državi i državi rada – kod poslodavca u matičnoj državi ne može ostati samo administrativno osoblje,
- ugovor o radu je sklopljen u matičnoj državi,
- radnik kojeg poslodavac šalje je zaposlenik tog poslodavca,
- zakonodavstvo koje se primjenjuje na ugovore koje je poslodavac sklopio s klijentima (poslovnim partnerima, korisnicima usluga, potrošačima, i sl.),
- zakonodavstvo koje se primjenjuje na ugovore koje je poslodavac sklopio sa svojim radnicima
- ostvareni promet poslodavca u matičnoj državi i u državi rada u određenom razdoblju prije izaslanja – smatra se da je uvjet ispunjen ako poslodavac ostvaruje 25% prometa u matičnoj državi,
- razdoblje u kojem poslodavac posluje u državi iz koje se radnik šalje.

Ovaj popis kriterija nije konačan. Ponekad je potrebno koristiti i druge kriterije, ovisno o svakom pojedinačnom slučaju i prirodi posla



poslodavca, kako bi se utvrdilo obavlja li poslodavac značajan dio svoje djelatnosti u matičnoj državi.

3.1.4. Neposredna veza radnika s poslodavcem

Smatra se da se djelatnost se obavlja za poslodavca ako se utvrdi da je posao obavljen za tog poslodavca, te da i dalje postoji izravan odnos između radnika i poslodavca. Radi utvrđivanja daljnjeg postojanja ove izravne veze treba uzeti u obzir brojne elemente, kao što su odgovornost za zapošljavanje, ugovor o radu i isplati plaće, obveza isplate plaće, ostale obveze poduzeća zaključene ugovorom o radu, bez obzira na mogući dogovor između poslodavca u matičnoj državi i poduzeća u državi rada u smislu načina na koji će se izvršiti stvarne isplate radniku. Isto tako, uzima se u obzir i nadležnost za otkazivanje ugovora o radu kao i ovlaštenje za određivanje prirode posla.

Neposredna veza radnika i poslodavca koji ga šalje mora postojati čitavo vrijeme trajanja izaslanja. Ako takva veza ne postoji ili se prekine za vrijeme trajanja izaslanja, ne primjenjuju se pravila o izaslanju, odnosno započeto izaslanje prestaje.

Neposredna veza radnika i poslodavca procjenjuje se uz pomoć sljedećih kriterija:

- odgovornost za zapošljavanje radnika (npr., je li radnik zaposlen kod poslodavca koji ga šalje na rad u drugu državu članicu ili je radnik zaposlen kod poslodavca koji se bavi posredovanjem pri zapošljavanju),
- mora biti očito da se ugovor o radu odnosi na radnika za cijelo vrijeme trajanja izaslanja,
- mogućnost raskida ugovora o radu ostaje u nadležnosti poslodavca u državi iz koje je radnik izaslan,
- poslodavac odlučuje o prirodi posla koji će radnik obavljati u državi rada,
- primjena disciplinskih mjera ostaje u nadležnosti poslodavca u državi iz koje je radnik izaslan,
- isplata plaća i plaćanje doprinosa i dalje je obveza poslodavca koji je radnika izaslao.

3.2. Kada se isključuje primjena pravila o izaslanju?

Primjenu pravila o izaslanju isključuje se u slučajevima:

- 1) ako poslodavac kojem je radnik izaslan stavi radnika na raspolaganje poslodavcu u toj državi članici
- 2) ako poslodavac kojem je radnik izaslan stavi radnika na raspolaganje drugom poslodavcu u drugoj državi članici,
- 3) ako poslodavac iz jedne države članice (matične države) zaposli radnika iz druge države članice s namjerom da ga pošalje na rad u treću državu članicu, a da se na radnika nije primjenjivalo zakonodavstvo matične države najmanje jedan mjesec neposredno prije izaslanja
- 4) ako je radnik angažiran na tržištu rada u jednoj državi članici, od strane poslodavca sa sjedištem u drugoj državi članici, s namjerom da ga se pošalje na rad u prvu državu članicu
- 5) radnik je izaslan da zamijeni drugog izaslanog radnika
- 6) radnik je sklopio ugovor o radu s poslodavcem kod kojega je izaslan.

3.3. Obaveza obavještanja o promjenama tijekom izaslanja

Za vrijeme trajanja razdoblja izaslanja **poslodavac je dužan obavještavati nadležnu ustanovu (HZMO) o svim promjenama** koje se tiču izaslanja, a posebno:

- ako izaslanje završi prije predviđenog roka

- o razdobljima prekida izaslanja duljim od dva mjeseca
- o raspoređivanju izaslanog radnika drugom poslodavcu u državi rada.

Nadležna ustanova u matičnoj državi dužna je obavijestiti nadležnu ustanovu u državi rada o navedenim promjenama. Nadležne ustanove države rada i matične države mogu za vrijeme trajanja izaslanja kontrolirati postojanje svih potrebnih uvjeta za izaslanje.

3.4. Postupak izdavanja potvrda A1 za izaslane radnike

Poslodavac (prema svom sjedištu) popunjava i ovjerava, te dostavlja nadležnoj područnoj službi ili uredu HZMO-a:

- **Zahtjev za izdavanje potvrde A1** – izaslanje zaposlenih osoba u EU,
- **Upitnik za poslodavce** za izdavanje potvrde A1 – izaslanje zaposlenih osoba u EU (to su detaljne informacije o poslovanju poslodavca), te
- obveznu dokumentaciju navedenu u Upitniku.

Obvezna dokumentacija koja se dostavlja HZMO-u uz Upitnik za poslodavce uz zahtjev za izdavanje potvrde A1 – izaslanje zaposlenih osoba u EU je:

- popunjena tiskanica Upitnik za poslodavce za izdavanje potvrde A1 – izaslanje zaposlenih osoba u EU
- popunjena tiskanica Zahtjev za izdavanje potvrde A1 – izaslanje zaposlenih osoba u EU, za svakog radnika posebno
- ugovor o radu ili dodatak ugovora o radu
- ako osoba nije bila zaposlena jedan mjesec prije početka izaslanja, potvrda Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje o statusu osiguranika, odnosno potvrda da je osoba bila prijavljena u službenoj evidenciji Hrvatskog zavoda za zapošljavanje kao nezaposlena osoba
- ako se radi o agenciji za privremeno zapošljavanje, ugovor o ustupanju radnika uz napomenu da agencija mora biti upisana u evidenciju nadležnog ministarstva (Ministarstvo rada i mirovinskog sustava)
- financijsko izvješće za prethodno razdoblje, ispis iz FINA registra godišnjih financijskih izvještaja i/ili tromjesečni izvještaj poduzetnika
- po potrebi drugi dokazi (npr. kopije knjigovodstvenih isprava i evidencija).

Prema Zakonu o provedbi uredbe EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, potvrda A1 smatra se odlukom donesenom u upravnom postupku.

Za vrijeme trajanja razdoblja izaslanja poslodavac je obavezan obavještavati nadležnu ustanovu o svim promjenama koje se tiču izaslanja, a posebno:

- ako izaslanje završi prije ugovorenog roka
- o razdobljima prekida izaslanja duljim od dva mjeseca
- o raspoređivanju izaslanog radnika drugom poslodavcu u državi rada

Nadležna ustanova u matičnoj državi (HZMO) obvezna je obavijestiti nadležnu ustanovu u državi rada o navedenim promjenama. Nadležne ustanove u državi rada i matičnoj državi mogu za vrijeme trajanja izaslanja kontrolirati postojanje svih potrebnih uvjeta za izaslanje.

Ako se utvrdi da je potvrda A1 izdana temeljem netočnih podataka ili u drugim slučajevima koji su propisani Zakonom o općem upravnom postupku HZMO je obavezan izdatu potvrdu A1 staviti izvan snage.

3.5. Radnici izasrani u države izvan EU sa kojima RH-a primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju

Poslodavac može svoje radnike izaslati i na rad u države izvan EU sa kojima RH primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju (sukladno odredbama Pravilnika o pravima, uvjetima i načinu korištenja prekogranične zdravstvene zaštite (Nar. nov., br. 160/13 do 34/18), temeljem Potvrde o pripadnosti sustavu socijalnog osiguranja, koju treba izvaditi prije odlaska u inozemstvo.

Potvrde o pripadnosti socijalnom osiguranju u sustavu RH izdaje Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje (HZZO), temeljem Zahtjeva za izdavanje potvrde koji poslodavac treba podnijeti **8 dana prije** izaslanja radnika.

Uz Zahtjev za izdavanje potvrde prilaže se: –Tiskanica T4, –ugovor radu (koji treba, osim podataka iz čl. 15. ZOR-a, sadržavati dodatne podatke o: trajanju rada u inozemstvu, rasporedu radnog vremena neradnim danima i blagdanima u koje radnik ima pravo ne raditi uz naknadu plaće, novčanoj jedinici u kojoj će se isplaćivati plaća, drugim primanjima u novcu i naravi na koja će radnik imati pravo za vrijeme rada u inozemstvu, uvjetima vraćanja u zemlju. U ugovoru se umjesto navedenog može uputiti na odgovarajući zakon, drugi propis, kolektivni ugovor ili pravilnik o radu koji uređuje ta pitanja (prema čl. 18. ZOR-a), –akt o upućivanju radnika u inozemstvo, te –liječnička potvrda ne starija od 90 dana (koju izdaje liječnik medicine rada).

Za te radnike treba u HZMO predati i **tiskanicu M3P**, kojom se prijavljuje promjena tijekom osiguranja.

Međunarodni ugovori o socijalnom osiguranju utvrđuju u kojoj državi ugovornici su zaposleni obvezno osigurani a time se utvrđuje i država ugovornica gdje se moraju uplaćivati doprinosi za obvezna osiguranja. Kod izasranih radnika primjenjuju se propisi o socijalnom osiguranju države ugovornice koja ih je izaslala na rad (misli se na državu u kojoj poslodavac ima sjedište iz koje ih je uputio na rad u inozemstvo) u drugu državu ugovornicu, što znači da plaćaju obvezne doprinose u državi koja ih je izaslala.

3.5. Izaslanje radnika u treće zemlje

Treće zemlje su države koje nisu članice EU (odnosno EGP), a RH sa istima nema sklopljene ugovore o socijalnom osiguranju.

Sa državama s kojima je Hrvatska do pristupanja u EU imala uređene odnose (socijalno osiguranje) međunarodnim ugovorima, isti su sustavno zamijenjeni Uredbama.

Ako se radnik šalje na rad u treće zemlje, pa se na njih ne primjenjuju odredbe Uredbe, radnik može ostati u socijalnom sustavu RH. No, na njega se ne primjenjuju ista pravila kao za izaslane radnike.

Treće zemlje mogu na radnike primjenjivati svoje propise iz područja socijalnog osiguranja kojima se može utvrditi status osiguranja u toj zemlji, bez obzira što je radnik prijavljen u socijalnom sustavu RH.

Iako se radnici upućeni na rad u treće zemlje prijavljuju na mirovinsko i zdravstveno osiguranje kao izasrani radnici, isti se ne smatraju izasranim radnicima u smislu Zakona o doprinosima te se za njih ne utvrđuju osnovice za obračun doprinosa (mjesečna osnovica za obračun doprinosa iznos je što ga utvrđuje poslodavac polazeći od najviše mjesečne plaće koju bi izasrani radnik ostvario za iste, odnosno za slične poslove u Republici Hrvatskoj prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, uvećana za 20%) kao kod ostalih izasranih radnika u EU odnosno u EGP i Švicarsku te u tzv. ugovorne države.

Ako je osoba zaposlena kod poslodavca sa sjedištem u jednoj državi, a obavlja poslove u drugoj državi s kojom država sjedišta poslodavca nije zaključila ugovor o socijalnom osiguranju, onda se, u pravilu, primjenjuju propisi te druge države u koju je radnik upućen, što znači da je i tamo osiguran i da tamo plaća obvezne doprinose. U takvom slučaju tuzemni (RH) poslodavac plaća i posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu – koji se obračunava po stopi od 10%. No ako poslodavac dokaže da je zdravstvenu zaštitu u inozemstvu osigurao kod stranog nositelja zdravstvenog osiguranja HZZO svojim rješenjem utvrđuje oslobođenje poslodavca od plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

3.7. Prijava izasranih radnika na mirovinsko osiguranje

U svrhu priznavanja svojstva osiguranika, kojeg poslodavac šalje na rad u svojstvu izaslanog radnika već od prvog dana stjecanja svojstva osiguranika (trenutačno zaposlenje) poslodavac obvezno uspostavlja Zavodu prijavu o početku osiguranja (obrazac M-1P/eM – 1P), u koju kao osnovu osiguranja navodi: **izasrani rad** te kao datum stjecanja svojstva, **datum zasnivanja radnog odnosa u svojstvu izaslanog radnika**, u skladu s člankom 9. stavkom 1. točkom 7. Zakona o mirovinskom osiguranju.

Međutim, **ako je radnik već zatečen u radnom odnosu** kod poslodavca koji ga je naknadno izaslao na rad, poslodavac obvezno uspostavlja prijavu o promjeni tijekom osiguranja (obrazac M-3P/eM – 3P), kojom mijenja dosadašnju osnovu osiguranja u novu (izasrani rad), s datumom promjene koji označava datum početka izaslanog rada.

U svrhu prestanka svojstva osiguranika izaslanog radnika poslodavac podnosi:

- obrazac M-2P/eM – 2P ako po završetku izaslanja izaslanom radniku prestaje radni odnos, ili
- obrazac M-3P/eM – 3P ako nakon završetka izaslanja izasrani radnik nastavlja raditi kod poslodavca koji ga je izaslao na rad, ali ne više u svojstvu izaslanog radnika.

3.8. Prijava izasranih radnika na obvezno zdravstveno osiguranje

Prijava na obvezno zdravstveno osiguranje, prijava promjene u obveznom zdravstvenom osiguranju te prijava prestanka statusa u obveznom zdravstvenom osiguranju podnosi se **u roku od 8 dana** od dana nastanka, promjene ili prestanka okolnosti na osnovi kojih se stječe ili prestaje status osigurane osobe (prema čl. 5. Pravilnika o načinu prijavljivanja i odjavljivanja te stjecanju statusa osigurane osobe u obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 82/14 do 129/17).

Prijavljivanje na obvezno zdravstveno osiguranje, promjene u obveznom zdravstvenom osiguranju i odjavljivanje s obveznog zdravstvenog osiguranja provodi se putem slijedećih tiskanica:

- 1) tiskanice 1 – za osiguranika: Prijava/Odjava/Promjena u obveznom zdravstvenom osiguranju
- 2) tiskanice 2 – za osiguranu osobu/osiguranu osobu – člana obitelji osiguranika: Prijava/Odjava/Promjena u obveznom zdravstvenom osiguranju.

Prijava i odjava boravka u ugovornoj državi ili trećoj državi osiguranika provodi se putem tiskanice 4 – Prijava – odjava boravka u ugovornoj državi ili trećoj državi.

Međutim, od srpnja 2014. prijava na mirovinsko osiguranje ujedno je i prijava na obvezno zdravstveno osiguranje jer su Hrvatski zavod



za mirovinsko osiguranje i Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje potpisali sporazum o razmjeni podataka u elektroničkom obliku (eLana).

Svaki obveznik podnošenja prijave na HZMO je dužan u roku od 24 sata prijaviti činjenicu o početku mirovinskog osiguranja, kao i promjenama u istom.

Dakle, prijavom u elektronski sustav mirovinskog osiguranja poslodavci više nisu obvezni osobno podnositi prijavu u sustav obveznog zdravstvenog osiguranja.

3.9. Zdravstveno osiguranje i zdravstvena zaštita izaslanih radnika

Zdravstvena zaštita izaslanih radnika propisana je Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju („Narodne novine“, broj 80/13 do 98/19, nadalje: ZakZO) te Pravilniku o pravima, uvjetima i načinu korištenja prekogranične zdravstvene zaštite („Narodne novine“, broj 160/13 do 34/18).

Od dana pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji u propisima koji propisuju korištenje prekogranične zdravstvene zaštite pojedini pojmovi imaju sljedeće značenje:

- države EU: države članice Europske unije,
- države EGP-a (države EU, Lihtenštajn, Norveška i Island),
- ugovorne države: države s kojima Republika Hrvatska ima sklopljen međunarodni ugovor, kojim je uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite,
- treće države: države koje nisu države EU i ugovorne države (države s kojima Republika Hrvatska nije sklopila ili preuzela međunarodni ugovor, odnosno sklopljenim međunarodnim ugovorom nije uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite),
- inozemstvo: druge države EU, ugovorne države i treće države,
- prekogranična zdravstvena zaštita: korištenje prava na zdravstvenu zaštitu u inozemstvu.

Prema članku 26. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju, osigurana osoba ima pravo na teret sredstava obveznoga zdravstvenog osiguranja koristiti zdravstvenu zaštitu u drugim državama članicama, ugovornim i trećim državama. Pod zdravstvenom zaštitom podrazumijeva se pravo na upućivanje na liječenje, pravo na korištenje zdravstvene zaštite za vrijeme privremenog boravka u državama te pravo na drugu zdravstvenu zaštitu u skladu s odredbama propisa Europske unije, Direktive 2011/24/EU ZakZO, međunarodnih ugovora te općih akata Zavoda.

Pravo na upućivanje na liječenje osigurana osoba može ostvariti samo ako se radi o potrebi liječenja koje se ne provodi u ugovornim zdravstvenim ustanovama u Republici Hrvatskoj, a može se uspješno provesti u drugim državama članicama, ugovornim i trećim državama (čl.26.st.3. ZakZO).

Direktiva 2011/24/EU proširuje pravo na korištenje nužne zdravstvene zaštite u drugim državama članicama i na privatne pružatelje no ne na osnovi EKZO-a.

Troškove ove zdravstvene zaštite osigurana osoba će uvijek osobno podmiriti, a po povratku u RH-a od HZZO-a može tražiti nadoknadu nastalih troškova.

Ako se u provedenom postupku utvrdi da je zdravstvena zaštita bila nužne naravi, mogući je povrat nastalih troškova, ali ne više od

iznosa koji je općim aktom HZZO-a utvrđen za ugovorne subjekte HZZO-a za istu zdravstvenu zaštitu.

3.9.1. Naknada plaće za vrijeme bolovanja (privremene nesposobnosti za rad) izaslanog radnika

Čl. 50. Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja („Narodne novine“, broj 49/14 do 76/23, nadalje: PravZO), osiguraniku koji je **upućen na rad** (izaslan radnik) u drugu državu EU naknadu plaće za vrijeme privremene nesposobnosti koja tereti sredstva Zavoda, odnosno državnog proračuna isplaćuje poslodavac, odnosno HZZO za sve vrijeme dok privremena nesposobnost traje, bez obveze da se osiguranik radi nastavka isplate naknade plaće vrati u RH.

Osiguraniku koji je upućen na rad u ugovornu državu ili treću državu naknada plaće pripada u skladu s odredbama ZakZO i PravZO s time da se isplaćuje na teret sredstava HZZO-a odnosno državnog proračuna samo za vrijeme njegovog boravka u RH, osim u slučajevima korištenja roditeljnog dopusta i dopusta za slučaj smrti djeteta (iz čl. 39. točke 7. i 8. ZakZO) kada se naknada plaće isplaćuje i za vrijeme boravka izvan Republike Hrvatske.

Za radnika upućenog na rad (izaslanog radnika) osnovica za naknadu plaće je mjesečna osnovica osiguranja (propisana propisima o obveznim doprinosima) za obračun i uplatu doprinosa za obvezno zdravstveno osiguranje za posljednjih šest mjeseci prije mjeseca u kojem je nastupio osiguranik slučaj na osnovi kojeg se stječe pravo na naknadu plaće, umanjena za zakonom propisane obvezne doprinose, poreze i prireze (čl.54.st.3 ZakZO).

4. Obračun i plaćanje doprinosa

Vezano za obračun doprinosa izaslanih radnika, potrebno je voditi računa o tome da li je izaslani radnik izaslan (upućen na rad) u državu članicu EU odnosno države EGP (Europski gospodarski prostor) i Švicarsku, ili u države s kojima RH primjenjuje ugovor o socijalnom osiguranju, ili se radi o trećim državama.

Odredbama Zakona o doprinosima (Nar. Nov., br. 84/08 do 114/23, nadalje: ZakDop) i Pravilnika o doprinosima (Nar. nov., br. 02/09 do 14/24, nadalje: PravDop) propisano je da se oni primjenjuju i na obveze doprinosa za osobe koje u drugim državama članicama obavljaju djelatnost zaposlene ili samozaposlene osobe, a prema kojima se, sukladno odredbama članka 11. do 16. Uredbe (EZ) br. 883/2004, primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske.



ističemo...

Izaslani radnici čitavo vrijeme izaslanja ostaju obvezno osigurani u RH-a te je za njih poslodavac obavezan obračunavati i plaćati doprinose prema ZakDop i PravDop.

U nastavku dajemo popis država i potrebnih **potvrda o pripadnosti socijalnom osiguranju o kojima ovisi način plaćanja doprinosa:**

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!
 Pretplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi

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

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

4.1. Osnovica za obračun doprinosa izasranih radnika

Prema članku 37. ZakDop **mjesečna osnovica** za obračun doprinosa je iznos što ga utvrđuje poslodavac polazeći od najviše mjesečne plaće koju bi izasrani radnik ostvario za iste odnosno za slične poslove u Republici Hrvatskoj prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, **uvećana za 20%**.

Mjesečna osnovica ne može za rad s punim radnim vremenom biti niža od najniže mjesečne osnovice uvećane za 20%, odnosno za rad u punom radnom vremenu **osiguraniku koji je istodobno** kod poslodavca član uprave trgovačkog društva ili izvršni direktor trgovačkog društva ili upravitelj zadruge **ne može biti niža od umnoška iznosa prosječne plaće i koeficijenta 0,65 uvećano za 20%** (što za 2024. iznosi 1.216,80 € (1.014,00 € x 20% = 1.014,00 + 202,80 = 1.216,80)).

O iznosima mjesečnih osnovica za obračun doprinosa za izaslane radnike i za pojedina radna mjesta odnosno poslove i zadaće koje obavlja izasrani radnik **poslodavac donosi opći akt** sukladno odredbama propisa o radu.



ističemo...

Osnovicom za obračun doprinosa za osiguranika po osnovi radnog odnosa – izaslanog radnika **smatraju se i iznosi ostalih primitaka** iz čl. 22. ZakDop što ih poslodavac, osim plaće za rad u inozemstvu, isplaćuje osiguraniku (čl. 38. ZakDop).

Pod ostalim primicima (čl.22.st.3. ZakDop) smatraju se posebno:

- primici po osnovi naknada, potpora, nagrada, darova, dnevnic, terenskog dodatka, pomorskog dodatka i otpremnine isplaćeni iznad neoporezivih iznosa, sukladno propisima o porezu na dohodak,
- primici radi prekida radnog odnosa,
- premije osiguranja što ih poslodavac na teret svojih sredstava a u korist radnika plaća za životno osiguranje s obilježjem štednje te za dopunsko i privatno zdravstveno osiguranje, dobrovoljno mirovinsko osiguranje ili za osiguranje imovine radnika,
- ostali primici što ih poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljani rad sukladno ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu a ti se primici ne odnose na naknadu za rad u određenom mjesecu, kao što su: dodatna plaća (izvan redovitih mjesečnih plaća), bonus za postignute rezultate i ostali slični primici od nesamostalnog rada.

Navedeni **ostali primici** se prilikom obračuna doprinosa ne uvećavaju za 20% kao kod mjesečne osnovice (plaće). Na dalje, na te ostale primitke se ne obračunava posebni doprinos za zdravstveno osiguranje za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Sustav obveznih doprinosa u RH-a za osiguranike po osnovi rada razlikuje mjesečnu osnovicu – plaću za rad u određenom mjesecu od ostalih primitaka od nesamostalnog rada kao različite osnovice za obračun doprinosa koji podliježu različitim načinima utvrđivanja obveze doprinosa.

Za razliku od plaće za rad u određenom mjesecu (mjesečna osnovica), na **ostale primitke od nesamostalnog rada** ne primjenjuju se oslobađanja doprinosa na plaću (za osiguranike –izaslane radnike koji se prvi put zapošljavaju, za zapošljavanje mlade osobe) dodatnog doprinosa za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem i posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu).

Na **ostale primitke** od nesamostalnog rada ne primjenjuje se institut najviše mjesečne osnovice ali se primjenjuje najviša godišnja osnovica, međutim najviša mjesečna osnovica se primjenjuje za osiguranika po osnovi izaslanog radnika prema osnovici iz članka 37. stavka 1. Zakona o doprinosima.

Kod primanja izasranih radnika posebno je važno utvrditi da li se neki njihov primitak od nesamostalnog rada (u pravilu se radi o primicima u naravi: npr. stanarina) treba smatrati plaćom za rad u određenom mjesecu ili ostalim primitkom od nesamostalnog rada jer o tome ovisi da li taj primitak podliježe plaćanju doprinosa ili ne.

Obveze doprinosa obračunavaju se pojedinačno za svakog osiguranika i prema mjesečnoj osnovici za svaki mjesec ili za dio mjeseca u kojem je radnik bio u radnom odnosu, odnosno prema svakom pojedinačno isplaćenom ostalom primitku.

Doprinosi prema mjesečnoj osnovici obračunavaju se istodobno s obračunom plaće i dospijevaju na naplatu istodobno s isplatom plaće a ako se plaća ne isplati do kraja mjeseca za prethodni mjesec, doprinosi se obračunavaju i dospijevaju na naplatu do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.



Ako se plaća ili dio plaće daje u naravi ili u korištenju nekog prava, doprinosi se, prema tako isplaćenju plaći ili dijelu plaće obračunavaju i dopijevaju na naplatu do 15. dana u mjesecu koji slijedi iza mjeseca u kojem je izvršeno davanje, odnosno korišteno pravo, odnosno mjeseca na koji se odnosi primitak u naravi, ako pravo nije korišteno.

Doprinosi prema ostalim primicima obračunavaju se zajedno s obračunom tih primitaka i dopijevaju na naplatu istodobno s isplatom ostalih primitaka. Prema ostalim primicima koji se daju u naravi ili u korištenju prava doprinosi se obračunavaju i dopijevaju na naplatu do 15. dana u mjesecu koji slijedi iza mjeseca u kojem je izvršeno davanje, odnosno korišteno pravo.

Ako poslodavac na dan dospelosti ostalog primitka primitak nije isplatio, a istodobno je, sukladno odredbama Zakona o radu, obvezan dostaviti radniku obračun iznosa koje je bio dužan isplatiti, doprinosi se obračunavaju i dopijevaju na naplatu istodobno s dostavom obračuna radniku o dospelom, a neisplaćenom primitku (čl. 40. st. 6. ZakDop).

Doprinos obračunate iz osnovice poslodavac odnosno isplatelj plaće umjesto poslodavca obustavlja od plaće i ostalih primitaka te plaća u ime i u korist osiguranika, a doprinos obračunate na osnovicu poslodavac odnosno isplatelj plaće umjesto poslodavca plaća u svoje ime a u korist osiguranika.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj su doprinosi obračunati, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu (prema čl. 4. PravDop) za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće (Obrazac JOPPD) i dostavlja ga Poreznoj upravi.

4.2. Vrste i stope doprinosa

Prema čl. 35. ZakDop, za osiguranika po osnovi radnog odnosa – izaslano radnika obveznik doprinosa iz osnovice je osiguranik a obveznik doprinosa na osnovicu je poslodavac ili druga osoba koja umjesto poslodavca osiguraniku isplaćuje plaću.

Obveznik obračunavanja i obveznik plaćanja svih doprinosa je poslodavac ili druga osoba koja umjesto poslodavca osiguraniku isplaćuje plaću.

Pregled vrsta obveznih doprinosa te stopa po kojima treba obračunati doprinose izaslanih radnika prikazujemo u Tabeli 2.

Tabela 2. – Pregled obveznih doprinosa i stopa, za izaslane radnike, na mjesečnu osnovicu i prema ostalim primicima u 2024. godini

Vrsta doprinosa	Stope doprinosa	
	Iz plaće	Na plaću
Doprinos za mirovinsko osiguranje <ul style="list-style-type: none"> ■ za osiguranike I. stupa (doprinos za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti) ■ za osiguranike II. stupa (mirovinskog osiguranja na temelju individualne kapitalizirane štednje) 	20% (I. stup) 15% (II. stup) + 5% (II. stup)	–
Doprinos za zdravstveno osiguranje	–	16,5%

Iako je Izmjenom i dopunom Zakona o doprinosima od 1. prosinca 2023. godine omogućeno umanjeno osnovice doprinosa za I. stup mirovinskog osiguranja (čl. 21a. ZakDop), kojim je propisano da se umanjeno odnosi na plaću tj. mjesečnu osnovicu iz čl.21. ZakDop. Kako je osnovica za plaću izaslanih radnika propisana čl.37. ZakDop, na iste se umanjeno ne odnosi. Dakle, kod obračuna plaće izaslanih radnika ne može se primijeniti umanjeno osnovice doprinosa za MIO I.stup.

Ostale vrste doprinosa i njihove stope koje su relevantne za izaslane radnike koji se obračunavaju **na mjesečnu osnovicu** su:

- dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti za staž osiguranja s povećanim trajanjem (I. stup),
- dodatni doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje za staž osiguranja s povećanim trajanjem (II. stup) i
- posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu (stopa **10%** odnosno **20%** za osiguranu osobu koja boravi u inozemstvu na službenom putu).

4.2.1. Oslobođenje od plaćanja doprinosa za izaslano radnika koji se prvi put zapošljava

Ako poslodavac zapošljava radnika kojem je to prvo zaposlenje, prema potvrdi o stažu osiguranja od HZMO-a, ne obračunava doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje godinu dana od dana zapošljavanja (čl. 20. st. 2. i 3. ZakDop).

Osoba koja se prvi put zapošljava je (prema čl. 7.t.31. ZakDop) fizička osoba koju poslodavac, po osnovi ugovora o radu, odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju za rad prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju, odnosno ima evidentiran staž do osam dana (uključujući i osmi dan) po osnovi drugog dohotka, osim po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti, niti je staž mirovinskog osiguranja ostvario kod inozemnog nositelja obveznoga mirovinskog osiguranja (osim fizičke osobe iz čl.7. t. 54. ZakDop).

Za osiguranika–izaslanog radnika – osobu koja se prvi put zapošljava prema mjesečnoj osnovici iz članka 37. ZakDop (mjesečna osnovica uvećana za 20%) obračunavaju se **samo doprinosi iz osnovice** i to:

- doprinos za mirovinsko osiguranje (I. stup) i
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika II stupa).

i to se odnosi na razdoblje **u trajanju do jedne godine** (čl. 20. st. 2.i 3. ZakDop).

Za ostvarivanje prava na ovu olakšicu, poslodavac je obvezan osigurati **ispis službenih podataka** HZMO-a o statusu osiguranika iz kojeg je vidljivo da osoba do zasnivanja radnog odnosa nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju (čl. 16. st.3. PravDop).

Iznimno, razdoblje u kojem poslodavac ne obračunava doprinos na plaću **može biti duže od 12 mjeseci**, ako navedena osoba u tom razdoblju:

- ostvaruje naknadu plaće na teret državnog proračuna ili
- ostvaruje pravo na mirovanje radnog odnosa radi dragovoljnog služenja vojnog roka u Oružanim snagama Republike Hrvatske.

U slučaju kada osoba koja se prvi put zapošljava, zbog provedenog spajanja, pripajanja ili dugih oblika reorganizacije dosadašnjeg poslodavca nastavlja raditi kod novog poslodavca, ta osoba zadržava status osobe koja se prvi put zapošljava pod uvjetom da je novi poslodavac u cijelosti preuzeo sve obveze iz ugovora o radu s dosadašnjim poslodavcem te da se razdoblje osiguranja po osnovi rada kod novog poslodavca neposredno nastavlja na razdoblje osiguranja po osnovi rada kod dosadašnjeg poslodavca (čl. 16. PravDop).

Ako izaslani radnik koji se prvi put zapošljava obavlja poslove za koje bi mu se trebalo obračunati staž osiguranja s povećanim trajanjem (prema posebnom propisu) i plaćati dodatne doprinosi na

plaću, poslodavac **nije oslobođen** plaćanja tih dodatnih doprinosa za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem.

Isto tako, poslodavac za izaslanog radnika koji se prvi puta zapošljava nije oslobođen obračunavanja i plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

4.2.2. Oslobođenje od plaćanja doprinosa za izaslanog radnika mlade osobe (mlađe od 30 godina) zaposlenog na neodređeno vrijeme

Ukoliko poslodavac zapošljava **osobu mlađu od 30 godina** na neodređeno vrijeme kod obračuna plaće ne obračunava doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje 5 godina od dana zapošljavanja.

Mlada osoba – je fizička osoba koju poslodavac po osnovi ugovora o radu sklopljenog na neodređeno vrijeme prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja ima manje od 30 godina života, a do dana sklapanja ugovora o radu nije imala prethodno sklopljeni ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem (prema čl. 7. t. 54 ZakDop),

Za mladu osobu se, prema čl. 36. ZakDop i čl. 16.a PravDop, obračunavaju samo doprinosi iz osnovice i to:

- 1) doprinos za mirovinsko osiguranje – po stopi od **15%**
- 2) doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika tog osiguranja) – po stopi od **5%**.

i to se odnosi na razdoblje u trajanju **od pet godina** (čl.20. st. 4. i 5. ZakDop).

Za mladu osobu kojoj se pet godina od dana sklapanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme navršava tijekom mjeseca doprinosi se obračunavaju odvojeno i to: razdoblje u kojemu ima status mlade osobe te se obračunavaju samo doprinosi za mirovinsko osiguranje i za razdoblje u kojemu nema status mlade osobe, za koje se doprinosi obračunavaju prema čl. 25. PravDop (obračunavaju se svi propisani doprinosi iz i na mjesečnu osnovicu)

U slučaju kada mlada osoba (za vrijeme trajanja pet godina zaposlenja) ostvaruje pravo na naknadu plaće na teret državnog proračuna (primjerice korištenje roditeljskog dopusta i sl.) ili joj radni odnos miruje radi dragovoljnog služenja vojnog roka u oružanim snagama Republike Hrvatske, produžuje se tijekom pet godina zaposlenja kod istog poslodavca, razmjerno broju dana za koje je ostvarivao pravo na naknadu plaće na teret državnog proračuna odnosno u kojima je radni odnos mirovao radi služenja vojnog roka u oružanim snagama RH.

U slučaju kada mlada osoba zbog provedenog spajanja, pripajanja ili dugih oblika reorganizacije dosadašnjeg poslodavca nastavlja raditi kod novog poslodavca, ta osoba zadržava status mlade osobe pod uvjetom da je novi poslodavac u cijelosti preuzeo sve obveze iz ugovora o radu s dosadašnjim poslodavcem te da se razdoblje osiguranja po osnovi rada kod novog poslodavca neposredno nastavlja na razdoblje osiguranja po osnovi rada kod dosadašnjeg poslodavca.

Poslodavac, koji sklopi ugovor o radu na neodređeno vrijeme s mladom osobom za koju je prethodni poslodavac koristio olakšicu za mladu osobu zaposlenu na neodređeno vrijeme (te nije obračunavao doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje), a ta dva poslodavca obavljaju djelatnost u supoduzetništvu ili se smatraju povezanim osobama (sukladno propisima o porezu na dobit), novi poslodavac nastavlja obračunavati samo doprinos za mirovinsko osiguranje, tj. i nadalje ne obračunava doprinos za obvezno zdravstveno osigura-

nje, ali samo do isteka započeto razdoblja od 5 godina kod prethodnog (povezanog) poslodavca.

Poslodavac kod zapošljavanja izaslanog radnika mlade koja obavlja poslove za koje bi mu se trebalo obračunati staž osiguranja s povećanim trajanjem (prema posebnom propisu) i plaćati dodatne doprinose na plaću, **nije oslobođen** plaćanja tih dodatnih doprinosa za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem. Isto tako, poslodavac za izaslanog radnika mladu osobu nije oslobođen obračunavanja i plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

4.2.3. Oslobođenje od plaćanja doprinosa za izaslanog radnika osiguranika djeteta smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili djeteta nestalog branitelja i Domovinskog rata starijeg od 29. godina

Prema odredbama čl. 106. Zakona o hrvatskim braniteljima iz domovinskog rata i članovima njihovih obitelji (Nar. Nov., br. 121/17 od 156/23, nadalje: ZakBran) za dijete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili djeteta nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata starije od 29 godina, kojeg poslodavac zapošljava na neodređeno vrijeme, obračunavaju doprinosi za mirovinsko osiguranje i doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika tog osiguranja), dok se doprinosi na osnovicu (doprinos za zdravstveno osiguranje, doprinos za zaštitu zdravlja na radu i doprinos za zapošljavanje) ne obračunavaju u razdoblju od **pet godina**, pod uvjetom da navedeni radnici do dana sklapanja ugovora o radu nisu imali prethodno sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem.

4.2.4. Dodatni doprinos za osiguranike po osnovi radnog odnosa čiji se staž računa s povećanim trajanjem

Ako poslodavac zapošljava izaslanog radnika na **radnome mjestu na kojemu se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem** ili koji obavlja poslove zanimanja za koja se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem prema odredbama Zakona o stažu osiguranja s povećanim trajanjem (Nar. nov., br. 115/18 i 34/21), obavezan je obračunati i platiti dodatne doprinose (čl. 193. ZakDop).

Za osiguranika po osnovi rada kod poslodavca s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici prema kojemu se, sukladno propisima Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske i koji je sukladno propisima o stažu osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem i posebnim propisima, zaposlen na radnome mjestu na kojemu se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem ili koji obavlja poslove zanimanja za koja se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem, obveznik dodatnog doprinosa te obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa je poslodavac.

Ostali primici od nesamostalnog rada ne podliježu plaćanju dodatnih doprinosa za osiguranike po osnovi radnog odnosa čiji se staž računa s povećanim trajanjem.

Dodatni doprinosi se obračunavaju na osnovicu (čl. 37. ZakDop) koja čini mjesečnu plaću koju bi izasrani radnik ostvario za iste odnosno za slične poslove u Republici Hrvatskoj uvećana za 20% i to:

- 1) dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem

- 2) dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje za staž osiguranja s povećanim trajanjem (za osiguranika toga osiguranja).

Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem poslodavac obračunava prema propisanim stopama ovisno o povećavanju („benefikaciji“) staža osiguranja koji se računa u povećanom trajanju te o tome da li je izaslani radni osiguranik samo I. stupa ili je osiguran u oba stupa (I. i II.) što prikazujemo u Tabeli 3.

Tabela 3. Stope dodatnog doprinosa za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem

Ako se svakih 12 mjeseci efektivnog rada računa u staž osiguranja kao	Radnik osiguran samo u I. stupu	Radnik osiguran u I. i II. stupu	
	Stopa dodatnog doprinosa	Stopa dodatnog doprinosa	
		za I. stup	za II. stup
14 mjeseci	4,86%	3,61%	1,25%
15 mjeseci	7,84%	5,83%	2,01%
16 mjeseci	11,28%	8,39%	2,89%
18 mjeseci	17,58%	13,07%	4,51%

Doprinosi se obračunavaju istodobno s obračunom ostalih doprinosa prema plaći odnosno prema osnovici za izaslanoga radnika i dopijevaju na naplatu istodobno s ostalim doprinosima koji se obračunavaju prema plaći odnosno prema osnovici za izaslanog radnika.

4.2.5. Posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu izaslanih radnika

Za radnike koji su izaslani na rad ili službeno borave ili borave na službenom putu u državi članici ili u državi s kojom je međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu **ne obračunava se posebni doprinos** radi prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Posebni doprinos na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu ne obračunava se niti na **ostale primitke od nesamostalnog rada**.

Dakle za izaslane radnike u države EU (EGP) te države sa kojima RH primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju, ne plaća se niti posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu po stopi od **10%**, niti posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu na službenom putovanju po stopi od **20%** (osnovica je najniža mjesečna osnovica a obračunava se dnevno).

Za izaslane radnike u **treće zemlje** poslodavac je obavezan plaćati posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu po stopi od **10%**. Međutim, poslodavac može (temeljem čl. 79. ZakZO) zatražiti oslobođenje od plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu (10%) podnošenjem zahtjeva HZZO-u, ukoliko radnika za vrijeme izasljanja osigura kod drugog osiguravatelja. Oslobođanje od plaćanja doprinosa HZZO utvrđuje rješenjem.

4.3. Isplata dodatnih primitaka, neoporezivih primitaka i dnevnica za rad na terenu (terenskog dodatka) izaslanom radniku

Na dodatne primitke koje poslodavac isplaćuje ili daje izaslanom radniku koji se odnose na rad u inozemstvu (npr. privatno zdravstveno osiguranje, troškovi pribavljanja putnih isprava, troškovi liječničkog pregleda i sl.) **ne postoji obveza obračuna doprinosa** jer se isti ne smatraju ostalim primicima od nesamostalnog rada iz članka 22.

ZakDop. To su primici koje poslodavac omogućuje svojim izaslanim radnicima u interesu obavljanja svoje djelatnosti te se ne smatraju primicima od nesamostalnog rada.

Poslodavac može izaslanom radniku neoporezivo nadoknaditi troškove prijevoza za odlazak u inozemstvo i povratak s rada u inozemstvu, ali nema mogućnost da mu neoporezivo nadoknadi troškove povezane s putovanjima radi posjeta obitelji (npr. vikend posjet obitelji u RH-a).

Radnik koji je upućen u inozemstvo i u vrijeme trajanja rada u inozemstvu ima pravo na razne oblike naknada, potpora i nagrada, u pravilu, pod jednakim uvjetima kao i radnici zaposleni u tuzemstvu U slučaju isplate primitaka po osnovi naknada, potpora, nagrada, darova, dnevnica, terenskog dodatka, pomorskog dodatka i otpremnine u iznosu **iznad propisanih neoporezivih iznosa** (iz čl. 7. Pravilnika o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 10/17 do 143/23) koji se smatraju ostalim primicima na koje se trebaju obračunati doprinosi.

4.4. Da li se određeni primitak izaslanog radnika u naravi smatra plaćom ili ostalim primitkom od nesamostalnog rada i kako se plaćaju doprinosi

U slučaju kada poslodavac svojim izaslanim radnicima osim plaće za rad u određenom mjesecu, isplaćuje i neke ostale primitke (npr. stanarinu, određene usluge kao što je primjerice wellnes, primitak u naravi po osnovi korištenja osobnog automobila u poslovne svrhe, privatno zdravstveno osiguranje i sl.), postavlja se pitanje da li se ovi primici smatraju **plaćom za određeni mjesec izaslanog radnika ili ostalim primitkom od nesamostalnog rada**.

Ako se ti primici smatraju plaćom za rad u određenom mjesecu izaslanog radnika (to treba riješiti aneksom ugovora o radu odnosno ugovorom o radu) **onda se na njih ne obračunavaju doprinosi** jer je izvedena mjesečna osnovica za izaslane radnike **mjesečna plaća** koju bi izaslani radnik ostvario za iste odnosno za slične poslove u Republici Hrvatskoj prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, **uvećana za 20%**.

Primjerice kada poslodavac plaća izaslanom radniku stanarinu u državi rada ili daje osobni automobil radniku za privatno korištenje i sl. **što je ugovoreno u ugovoru u radu kao plaća** za rad u određenom mjesecu tada ti primici ne podliježu plaćanju doprinosa već samo porezu na dohodak.

Ako se takav primitak smatra ostalim primitkom od nesamostalnog rada (prema čl. 22 ZakDop, nabrojani u točki 4.1. ovog članka) tada podliježe plaćanju doprinosa, bili oni isplaćeni u novcu ili dani u naravi.

5. Oporezivanje plaća izaslanih radnika

Oporezivanje plaće izaslanog radnika regulirano je Zakonom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16 do 114/23, nadalje: ZakDoh) i Pravilnikom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17 do 143/23, nadalje: PravDoh), odnosno prema poreznim propisima države domaćina, što ovisi o konkretnom ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između države domaćina i RH.

RH ima sklopljene ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa 70 država¹, koje je (prilikom primjene) potrebno posebno proučiti svakog pojedinačno. Plaće su u tim ugovorima (u većini u čl.15.) navedene pod nazivima „Nesamostalni rad“, „Radni odnos“, „Nesamostalne osobne djelatnosti“.....

¹ Popis ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja može se pronaći na stranici Porezne uprave <https://www.porezna-uprava.hr/bi/Stranice/Dvostruko-oporezivanje.aspx>

Rezidentima RH-a oporezuje se ukupni dohodak koji ostvare u tuzemstvu i u inozemstvu (načelo svjetskog dohotka) a nerezidentima dohodak ostvaren u tuzemstvu (**načelo tuzemnog dohotka**).

Pri utvrđivanju oporezivih dohodaka, odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i višestranih međudržavnih ugovora ili sporazuma **imaju prednost** pred odredbama tuzemnoga Zakona o porezu na dohodak.

5.1. Opća pravila o načinu oporezivanja izaslanih radnika po hrvatskim propisima

Opća pravila o postupku oporezivanja inozemnog dohotka izaslanog radnika utvrđena su čl. 81. ZakDoh:

- I. Tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik rezident koji oporezivi dohodak ostvari izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, obvezan je na taj dohodak obračunati predujam poreza na dohodak, odnosno konačni porez, i uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka, odnosno od dana isplate dohotka osim ako ZakDoh nije propisano da se porez plaća prema rješenju Porezne uprave ili godišnje. U istom roku tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik obvezan je Poreznoj upravi dostaviti propisano izvješće (Obrazac JOPPD), osim ako je ZakDoh drukčije uređeno.
- II. Porezni obveznik rezident koji ostvaruje primitke iz inozemstva ili u inozemstvu za koje u tijeku poreznog razdoblja postoji obveza plaćanja predujma poreza na dohodak, odnosno konačnog poreza na dohodak, u inozemstvu, nije obvezan plaćati predujam poreza na dohodak, odnosno konačni porez na dohodak, u tuzemstvu tijekom poreznog razdoblja, o čemu je obvezan izvijestiti Poreznu upravu u roku od osam dana od dana ostvarenog prvog primitka u tekućoj godini. Isto se primjenjuje i za primitke rezidenata izaslanih na rad u inozemstvo po nalogu tuzemnog poslodavca, kao i za primitke rezidenata ostvarene radom u svojstvu zastupnika u Europskom parlamentu (čl. 81. st. 3. ZakDoh).

U tom slučaju tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik, obvezan je dostaviti Poreznoj upravi podatke o ostvarenom dohotku i plaćenom porezu u inozemstvu, koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak, i to na propisanom izvješću (Obrazac INO – DOH) do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu. Isto se primjenjuje i u slučaju kada RH u skladu s međunarodnim ugovorom izuzima taj dohodak od oporezivanja. Ako do navedenoga roka tuzemni poslodavac, odnosno sam porezni obveznik iz opravdanih razloga ne posjeduje podatak o uplaćenom inozemnom porezu, a isti želi uračunati u tuzemnu poreznu obvezu, o tome je dužan izvijestiti Poreznu upravu i naknadno dostaviti podatak o uplaćenom inozemnom porezu, a najkasnije do 30. studenog tekuće godine za prethodnu godinu (čl. 81. st. 4. ZakDoh).

Temeljem dostavljenog Obrasca INO – DOH Porezna uprava izvršiti će obračun poreza na dohodak uz primjenu metode uračunavanja poreza koji je rezident platio u inozemstvu, a koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak, na temelju potvrde inozemnog poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu, odnosno uz primjenu metode izuzimanja kod koje se neće uzeti u obzir dohodak od nesamostalnog rada ostvaren u inozemstvu.

Metoda uračunavanja kod dohotka od nesamostalnog rada utvrđena je u ugovorima RH sa slijedećim državama: Albanijom, Armenijom, Austrijom, Azerbajdžanom, Bjelorusijom, Bosnom i Hercegovinom, Belgijom, Crnom Gorom, Češkom, Čileom, Danskom, Finskom,

Grčkom, Gruzijom, Indijom, Indonezijom, Iranom, Irskom, Islandom, Italijom, Izraelom, Jordanom, JAR, Kinom, Katarom, Kanadom, Mađarskom, Makedonijom, Malezijom, Maltom, Marokom, Mauricijusom, Moldovom, Nizozemskom, Omanom, Poljskom, Portugalom, Rumunjskom, Rusijom, San Marinom, Sirijom, Srbijom, Slovačkom, Slovenijom, Španjolskom, Švicarskom, Turkmenistanom, Turskom, Ujedinjenim Arapskim Emiratima, Ukrajinom, Vijetnamom i Velikom Britanijom.

Metoda izuzimanja kod dohotka od nesamostalnog rada utvrđena je u ugovorima RH sa slijedećim državama: Bugarskom, Estonijom, Francuskom, Korejom, Latvijom, Litvom, Njemačkom, Norveškom i Švedskom.

Konačni porez na inozemni dohodak utvrđen temeljem ostvarenog konačnog dohotka uz prethodno uračunavanje plaćenog inozemnog poreza, porezni obveznik plaća prema rješenju Porezne uprave u roku od 15 dana od dana dostave rješenja.

Ako su ispunjeni uvjeti iz čl. 81. st. 3. ZakDoh (porez se plaća u inozemstvu), tuzemni poslodavac za izaslanog radnika, odnosno sam porezni obveznik obvezan je, za dohodak iz inozemstva koji je sukladno Zakonu i međunarodnim ugovorima oporeziv u tuzemstvu, **pisanim putem ili u elektroničkom obliku izvijestiti nadležnu ispostavu** Porezne uprave prema sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu tuzemnog poslodavca izaslanog radnika i/ili prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika **o obustavi plaćanja predujma poreza na dohodak u tuzemstvu** (čl. 89. PravDoh).

Izjava o obustavi plaćanja poreza – **INO izjava** koja treba sadržavati slijedeće podatke o: –isplatitelju i / ili poreznom obvezniku (OIB ili porezni broj n državi poslodavca, adresa sjedišta, odnosno prebivališta / uobičajenog boravišta); –državi u kojoj se ili iz koje se ostvaruje primitak: –razdoblju izaslanja; –vrsti primitka, s pozivom na ugovor na temelju kojeg se oslobađa obveze plaćanja predujmova u tuzemstvu; –bankovnom računu na koji mu se isplaćuje primitak.

Izjava se predaje u roku od osam dana od dana ostvarenog prvog primitka u poreznom razdoblju.

5.2. Obveza prijave izaslanog radnika u registar poreznih obveznika (RPO) i dostavljanja obrasca INO-DOH

Porezni obveznici odnosno opunomoćenci dužni su ispostaviti Porezne uprave nadležnoj prema njihovu prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnijeti prijavu radi upisa u registar obveznika poreza na dohodak (čl. 87. ZakDoh).

Prijava radi upisa u registar poreznih obveznika podnosi se za **dohodak od nesamostalnog rada ostvarenog izravno iz ili u inozemstvu** i u diplomatskom, odnosno konzulatom predstavništvu strane države i međunarodnoj organizaciji ili u predstavništvu ili organizaciji koja na teritoriju Republike Hrvatske ima diplomatski imunitet (Prijava putem obrasca **RPO** se podnosi **u roku od 8 dana**).

Porezni obveznici koji ostvaruju dohodak te primitke na koje se ne plaća porez na dohodak i druge primitke koji se u smislu ZakDoh i PravDoh ne smatraju dohotkom iz inozemstva **obvezni su podnijeti prijavu radi upisa u registar poreznih obveznika – Obrazac RPO**, neovisno o tome da li prema međunarodnim ugovorima ima pravo oporezivanja tog dohotka ili ne. Uz prijavu trebaju priložiti vjerodostojne isprave o ostvarenom dohotku odnosno primitku.

Obvezu podnošenja prijave RPO mogu preuzeti i poslodavci ili isplatelji primitakaza svoje radnike (čl. 93. st. 7. i 8. PravDoh).

Za dohodak iz inozemstva po osnovi kojeg je podnesena **Ino izjava** (pisana izjava iz članka 89. PravDoh) **smatra se da je izvršena obveza** prijave dohotka iz inozemstva (iz čl. 87. st. 2. ZakDoh). Da-

kle, ako je za dohodak iz inozemstva podnesena pisana izjava nije potrebna dodatno i prijava u RPO.

Na **obrascu INO-DOH** iskazuje se ostvareni dohodak od nesamostalnog rada, plaćeni porez na dohodak u inozemstvu, te ostvareni neoporezivi primici. Obrazac INO-DOH podnosi se do kraja siječnja tekuće godine za prethodnu.

5.3. Oporezivanje plaća izaslanih radnika prema članku 15. OECD ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Oporezivanje plaća izaslanih radnika propisano je čl. 15. Modela ugovora OECD-a² – Dohodak od nesamostalnog rada:

„1. U skladu s odredbama članka 16., 18. i 19. plaće, nadnice i druga slična primanja, koja **rezident države ugovornice** ostvari nesamostalnim radom, **oporezuju se samo u toj državi**, osim ako se nesamostalni rad obavlja u drugoj državi ugovornici. Ako se radi o takvom nesamostalnom radu, primanja koja se od toga ostvaruju **moгу se oporezivati u toj drugoj državi**.

4. Neovisno o odredbama stavka 1., primanja koja **rezident države ugovornice** ostvaruje od nesamostalnog rada u drugoj državi ugovornici **oporezuju se samo u prvo spomenutoj državi** ako:

- primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju ili razdobljima koja ukupno **ne traju duže od 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj poreznoj godini**, i
- primanje isplati poslodavac koji nije rezident druge države ili se ono isplati u njegovo ime,
- primanje **ne tereti stalnu poslovnu jedinicu koju poslodavac ima u drugoj državi**.“

Iz navedenog proizlazi da se plaća (dohodak od nesamostalnog rada) izaslanih radnika iz RH kojeg je poslodavac poslao na rad u drugu državu sa kojom RH primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, oporezuje u RH ako su **kumulativno ispunjena slijedeća tri uvjeta**:

- radnik boravi u drugoj državi u razdoblju ili razdobljima koja ukupno **ne traju duže od 183 dana** u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj poreznoj godini;
- plaću isplaćuje poslodavac koji nije rezident druge države ili se ona isplati u njegovo ime;
- plaća ne tereti stalnu poslovnu jedinicu koju poslodavac ima u drugoj državi.

5.3.1. Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju ili razdobljima koja ukupno ne traju duže od 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj poreznoj godini

Kod utvrđivanja 183 dana postoje **metoda fizičke prisutnosti** i **metoda trajanja aktivnosti**.

Primjena metode fizičke prisutnosti je jasna jer je fizička osoba ili prisutna u državi ili nije. Prisutnost se može lako dokumentirati od strane poreznog obveznika kada porezna tijela zatraže dokaze. Ovom metodom uključeni su dani: dio dana, dan dolaska, dan polaska i svi

drugi dani provedeni u državi ugovornici u kojoj se obavlja djelatnost poput subota i nedjelja, državnih blagdana, blagdana prije, tijekom i nakon obavljanja djelatnosti, kraćih prekida (obuke, štrajkovi, obustave rada, kašnjenja u isporuci), dani bolovanja (osim ako spriječi fizičku osobu od odlaska a u suprotnom bi podliječio izuzeću) te smrtni slučaj ili bolest u obitelji. Međutim, dani provedeni u državi ugovornici u kojoj se obavlja djelatnost u tranzitu tijekom putovanja između dva mjesta izvan države u kojoj se obavlja djelatnost isključuju se iz obračuna. Iz navedenog proizlazi da se bilo koji cijeli dan proveden izvan države ugovornice u kojoj se obavlja djelatnost, bilo zbog blagdana, službenog putovanja ili bilo kojeg drugog razloga, ne treba uzeti u obzir.

Dan u kojem je porezni obveznik prisutan u državi **aktivnosti**, bez obzira koliko kratko, uračunava se u dane prisutnosti u svrhu izračunavanja razdoblja 183 dana.

U Tabeli 4. prikazujemo definicije duljine boravka po pojedinim državama koje su ugovorene u čl. 15. ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (a koje su uvjet za oporezivanje plaće u RH (matičnoj državi).

Tabela 4. Duljina boravka izaslanih radnika prema različitim ugovorima

R. br.	Duljina boravka izaslanih radnika u državi u koju je izaslani	Država
1.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdobljima koja ukupno ne traju dulje od 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj poreznoj godini	Bosna i Hercegovina, Bugarska, Čile, Indija, Iran, Južnoafrička Republika, Kanada, Malta, Maroko, Moldova, Nizozemska, Slovenija, Turkmenistan, Turska, Ujedinjeno Kraljevstvo Velike Britanije i Sjeverne Irske, Japan, Kazahstan i Vijetnam
2.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdobljima koja ukupno ne traju dulje od 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj kalendarskoj godini	Armenija, Bjelorus, Češka, Danska, Francuska, Grčka, Gruzija, Irska, Island, Izrael, Jordan, Katar, Kosovo, Luksemburg, Oman, Rumunjska, Slovačka i Španjolska
3.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj poreznoj ili kalendarskoj godini	Jugoslavija (Crna Gora i Srbija)
4.	183 dana u dotičnoj kalendarskoj godini	Albanija, Austrija, Azerbajdžan, Finska, Indonezija, Kina, Koreja, Kuvajt, Makedonija, Malezija, Njemačka, Poljska, Portugal, Ruska Federacija, San Marino, Sirija, Švedska i Švicarska
5.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdobljima koja ukupno ne traju dulje od 183 dana u dvanaestomjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u predmetnoj fiskalnoj godini	Belgija, Italija i Mauricijus
6.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdobljima koja ukupno ne traju dulje od 183 dana u bilo kojem dvanaestomjesečnom razdoblju	Estonija, Latvija, Litva i Mađarska
7.	Primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju / razdobljima koja ukupno ne premašuju 183 dana u dvije uzastopne godine	Norveška

Ukoliko je iz ugovora o izlasku radnika poslodavca iz RH sa poslodavcem kod kojeg se radnik upućuje na rad u drugu državu **vidljivo da će ugovoreni poslovi trajati dulje od 183 dana u dotičnom 12**

² OECD ugovor je ugovor prema čijem modelu ugovorne države najčešće sklapaju ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. (OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development).

mjesečnom razdoblju, tada se porez na dohodak obračunava prema propisima te **druge države od prvog dana izaslanja**.

Ukoliko je prilikom izaslanja radnika duljina boravka u drugoj državi ugovornici bila ugovorena na razdoblje dulje od 183 dana (prema definiciji u konkretnom Ugovoru), te se porez na dohodak plaćao od prvog dana izaslanja u državi izaslanja (a ne u RH-a), a naknadno se utvrdi da je stvarno izaslanje trajalo manje od 183 dana, može se tražiti povrat poreza na dohodak iz države izaslanja u RH i izvršiti ponovni obračuna porez na dohodak u državi rezidentnosti (RH-a).

Ako je prilikom izaslanja radnika duljina boravka u drugoj državi ugovornici bila ugovorena kraće od 183 dana pa se porez na dohodak plaćao od prvog dana izaslanja u RH-a, a naknadno se utvrdi da je stvarno izaslanje trajalo više od 183 dana, porezno tijelo te druge države ugovornice može zahtijevati da se porez plati u toj državi za razdoblje od prvog dana izaslanja.

5.3.2. Primanje isplaćuje poslodavac koji nije rezident druge države ili se ono isplati u njegovo ime

Poslodavac koji isplaćuje primanja ili se ta primanja isplate u njegovo ime ne smije biti rezident države u kojoj se obavlja nesamostalni rad. Izraz „**poslodavac**“ nije definiran jer pojedine države primjenjuju pristup „**formalnog poslodavca**“ dok u isto vrijeme druge države primjenjuju pristup „**ekonomskog poslodavca**“. Zbog navedenog dolazi do problema (koji treba rješavati zajedničkim dogovaranjem) kod:

- iznajmljivanja radne snage odnosno ustupanja radnika drugom poslodavcu (korisniku) u inozemstvu radi privremenog obavljanja poslova koje u RH mogu obavljati Agencija za privremeno zapošljavanje
- te kod upućivanja radnika u povezano društvo u inozemstvu.

Izraz „primanje isplati poslodavac koji nije rezident druge države“ označava poslodavca (koji nije rezident druge države) koji isplaćuje plaću direktno radniku te da taj poslodavac ujedno i snosi te troškove plaće.

Izraz „isplati u njegovo ime“ označava osobu koja vrši isplatu plaće u ime poslodavca koji u konačnici snosi troškove tako isplaćene plaće.

5.3.3. Primanje ne tereti stalnu poslovnu jedinicu koju poslodavac ima u drugoj državi

Ako poslodavac ima u državi ugovornici u kojoj obavlja nesamostalan rad stalnu poslovnu jedinicu, izuzeće se daje samo pod uvjetom da **primanja ne terete stalnu poslovnu jedinicu** koju ima u toj državi ugovornici.

Primici ostvareni od nesamostalnog rada na brodu, zrakoplovu ili cestovnom transportnom vozilu korištenom u međunarodnom prometu ili na riječnom brodu u prometu u unutrašnjim vodama se prema Modelu ugovora OECD-a mogu oporezivati u državi u kojoj se nalazi mjesto stvarne uprave društva (tj. u državi rezidentnosti društva).

5.4. Oporezivanje izaslanih radnika u državu s kojom nije u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Kada poslodavac iz RH uputi na rad radnika–hrvatskog rezidenta u državu s kojom se ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja tada se, u pravilu, primjenjuju porezni propisi države u

koju su upućeni na rad i u kojoj ostvaruju primitke po osnovi dohotka od nesamostalnog rada.

Izaslaní radnici porez na dohodak plaćaju državi u koju su upućeni (državi izvora), prema propisima te države.

Izaslanim radnicima će se u RH u posebnom postupku ili u godišnjoj poreznoj prijavi uračunati porez plaćen u inozemstvu na temelju obrasca INO-DOH i potvrdi inozemnog poreznog tijela o plaćenom porezu u inozemstvu.

5.5. Porezni tretman isplaćenih dnevnica za rad na terenu (terenskog dodatka), naknada koje se ne smatraju plaćom, te dodatnih primitaka izaslanom radniku

Porezni tretman dnevnica za rad na terenu (terenskog dodatka), naknada koje se ne smatraju plaćom te dodatnih primitaka izaslanom radniku **ovisi** o tome da li RH ima sklopljen i primjenjuje li ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom u koju je izaslaní radnik upućen.

5.5.1. Radnik je izaslan u državu sa kojom se primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Ukoliko se prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja **porez na dohodak plaća u RH**, u cijelosti se primjenjuju hrvatski propisi (Zakon i Pravilnik o porezu na dohodak), prema kojima su sve naknade, potpore, nagrade i drugi primici do propisanih iznosa koji su propisani člankom 7. PravDoh, **neoporezive**, dok se navedeni primici iznad propisanih neoporezivih iznosa smatraju dohotkom od nesamostalnog rada (plaćom) koji se oporezuje u RH.



istićemo...

Obračunu i plaćanju poreza na dohodak podliježu i **ostali primici** što ih poslodavac isplaćuje izaslanom radniku (npr. dodatna plaća, bonus za postignute rezultate).

Prema čl. 7. st. 12. PravDoh, dnevnice za rad na terenu u zemlji i inozemstvu su naknade na ime pokrića troškova prehrane i drugih troškova radnika na terenu u zemlji, osim troškova smještaja koji se podmiruju na teret poslodavca i ne smatraju se dohotkom radnika (kada se primjenjuju hrvatski porezni propisi kod oporezivanja dohotka). Dnevnicu za rad na terenu se može isplatiti i u slučaju kada ne postoji potreba za noćenjem radnika na terenu te za dane provedene u odlasku i povratku s terenskog rada ako su zadovoljeni ostali uvjeti vezani za rad na terenu propisani PravDoh.

Ako je na službenom putovanju odnosno radu na terenu, **na teret poslodavca** osiguran jedan obrok (ručak ili večera) neoporezivi iznos dnevnice iz stavka 2. r.br. 19. i/ili r.br. 20. i/ili r.br. 21. i/ili r.br. 22. PravDoh koji se isplaćuje u novcu umanjuje se za **30%** odnosno za **60%** ako su osigurana dva obroka (ručak i večera). **Doručak** koji je uračunat u cijenu noćenja smatra se troškom noćenja i ne smatra se osiguranom prehranom.

Smatrati će se da je osobi prehrana osigurana i ako je osiguran obrok (ručak i/ili večera):

- u cijeni kotizacije za prisustvovanje seminarima, stručnim savjetovanjima i slično
- u cijeni karte za putovanje brodom
- u cijeni zrakoplovne putničke karte, zbog prekida putovanja ili



- iz sredstava reprezentacije poslodavca.

**ističemo...**

Dnevnicu za rad na terenu u inozemstvu isplaćuje se radniku izaslanom na rad odnosno raspoređenom na rad u inozemstvu po osnovi radnog odnosa zasnovanog s poslodavcem u RH, ne odnosi se na ustupljene radnike (čl. 7. st. 32. PravDoh).

Dnevnicu za rad na terenu u inozemstvu **je neoporeziva** do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna a prema Odluci o visini dnevnica za službena putovanja u inozemstvu koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna („Narodne novine“, broj 16/24), ali samo kod izaslanja koje traje do 183 dana.

U Tabeli 5. dajemo (neoporezive) iznose dnevnica za rad na terenu prema državama u koje su izaslani na rad.

Tabela 5.

Red. br.	Ime države/naziv područja	Iznos dnevnice
1.	Afganistan	50,00 USD
2.	Albanija	50,00 EUR
3.	Alžir	50,00 USD
4.	Andora	90,00 EUR
5.	Angola	50,00 USD
6.	Argentina	55,00 USD
7.	Armenija	50,00 EUR
8.	Australija	100,00 USD
9.	Austrija	90,00 EUR
10.	Azerbajdžan	55,00 USD
11.	Belgija	90,00 EUR
12.	Bjelarusija	50,00 EUR
13.	Bolivija	50,00 USD
14.	Bosna i Hercegovina	50,00 EUR
15.	Brazil	55,00 USD
16.	Bugarska	70,00 EUR
17.	Cipar	80,00 EUR
18.	Crna Gora	50,00 EUR
19.	Češka	80,00 EUR
20.	Čile	55,00 USD
21.	Danska	90,00 EUR
22.	Egipat	55,00 USD
23.	Estonija	80,00 EUR
24.	Etiopija	50,00 USD
25.	Filipini	50,00 USD
26.	Finska	90,00 EUR
27.	Francuska	90,00 EUR
28.	Grčka	70,00 EUR
29.	Gruzija	50,00 EUR
30.	Indija	50,00 USD
31.	Indonezija	50,00 USD

Red. br.	Ime države/naziv područja	Iznos dnevnice
32.	Irak	60,00 USD
33.	Iran	60,00 USD
34.	Irska	90,00 EUR
35.	Island	90,00 EUR
36.	Italija	80,00 EUR
37.	Izrael	85,00 USD
38.	Jamajka	50,00 USD
39.	Japan	85,00 USD
40.	Jemen	50,00 USD
41.	Jordan	50,00 USD
42.	Južna Afrika	55,00 USD
43.	Južna Koreja	50,00 USD
44.	Kanada	100,00 USD
45.	Katar	100,00 USD
46.	Kazahstan	75,00 USD
47.	Kenija	50,00 USD
48.	Kina	55,00 USD
49.	Hong Kong	100,00 USD
50.	Kirgiska Republika	50,00 USD
51.	Kolumbija	55,00 USD
52.	Kongo	50,00 USD
53.	Kosovo	45,00 EUR
54.	Kuba	50,00 USD
55.	Kuvajt	85,00 USD
56.	Latvija	70,00 EUR
57.	Libanon	50,00 USD
58.	Liberija	50,00 USD
59.	Libija	55,00 USD
60.	Lihtenštajn	80,00 EUR
61.	Litva	80,00 EUR
62.	Luksemburg	90,00 EUR
63.	Mađarska	70,00 EUR
64.	Malezija	75,00 USD
65.	Malta	90,00 EUR
66.	Meksiko	55,00 USD
67.	Monako	80,00 EUR
68.	Mozambik	50,00 USD
69.	Nizozemska	90,00 EUR
70.	Norveška	90,00 EUR
71.	Novi Zeland	85,00 USD
72.	Njemačka	90,00 EUR
73.	Pakistan	50,00 USD
74.	Panama	75,00 USD
75.	Peru	55,00 USD
76.	Poljska	70,00 EUR
77.	Portugal	70,00 EUR
78.	Sjeverna Koreja	85,00 USD

Red. br.	Ime države/naziv područja	Iznos dnevnice
79.	Moldova	50,00 EUR
80.	Sjeverna Makedonija	50,00 EUR
81.	Rumunjska	70,00 EUR
82.	Rusija	75,00 USD
83.	San Marino	90,00 EUR
84.	Saudijska Arabija	100,00 USD
85.	Senegal	50,00 USD
86.	Singapur	100,00 USD
87.	Sirija	50,00 USD
88.	Sjedinjene Američke Države	100,00 USD
89.	Slovačka	70,00 EUR
90.	Slovenija	80,00 EUR
91.	Srbija	50,00 EUR
92.	Sudan	50,00 USD
93.	Španjolska	80,00 EUR
94.	Švedska	90,00 EUR
95.	Švicarska	90,00 EUR
96.	Tadžikistan	50,00 USD
97.	Tajland	55,00 USD
98.	Tunis	50,00 USD
99.	Turkmenistan	55,00 USD
100.	Turska	70,00 EUR
101.	Velika Britanija i Sjeverna Irska	80,00 EUR
102.	Ujedinjeni Arapski Emirati	100,00 USD
103.	Ukrajina	70,00 EUR
104.	Uzbekistan	50,00 USD
105.	Vatikan	80,00 EUR
106.	sve druge države	50,00 USD

Napominjemo da se slučaju kada je radnik izaslan u drugu državu dulje od 183 dana, porez na plaće i sve druge primitke oporezuju prema poreznim propisima **te države**.

5.5.2. Radnik je izaslan u državu u kojoj se prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porez na dohodak se oporezuje u državi izaslanja

Ako je radnik je izaslan u državu u kojoj se prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porez na dohodak se oporezuje u državi izaslanja (primjerice po isteku u 183 dana u 12 mjesečnom razdoblju), primjenjuju se propisi države izaslanja, što znači da ostali primici i neoporezive naknade, potpore, nagrade te drugi primici (npr. otpremnine) imaju porezni tretman koji je utvrđen tim inozemnim poreznim propisima (države izaslanja). Takav porezni tretman imaju i ostali primici što ih poslodavac isplaćuje izaslanom radniku (npr. dodatna plaća, bonus za postignute rezultate) koji podliježu plaćanju poreza na dohodak prema inozemnim poreznim propisima.

Primjerice, prema njemačkim propisima porez na dohodak se plaća i na otpremninu.

5.5.3. Radnik je izaslan u državu u kojoj sa kojom RH nema sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

U slučaju kada je radnik izaslan u državu u kojoj sa kojom RH nema sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, primjenjuju se u tuzemstvu (RH) hrvatski Zakon i Pravilnik o porezu na dohodak. Dakle, sve što se radniku isplaćuje oporezuje se u RH prema hrvatskim propisima.

S druge strane, će se (i) u državi u koju je upućen radnik (što je u pravilu treća država s kojom nije sklopljen ni ugovor o socijalnom osiguranju) obračunavati porez na dohodak i doprinosi prema propisima te države. Taj upućeni radnik isto tako može podnijeti pisanu izjavu o odgađanju plaćanja poreza u RH te dostaviti obrazac INO-DOH i potvrdu poreznog tijela strane države o plaćenim porezima, nakon čega će mu se uračunati porez plaćen u inozemstvu u tuzemnu obvezu u posebnom postupku ili u godišnjoj prijavi.

6. Primjeri obračuna doprinosa i poreza na dohodak izaslanih radnika

Primjer:

Poslodavac „X“ d.o.o., OIB: 444444444444 izaslae je u druge države sljedeća tri radnika (obračunao i isplatio plaću za svibanj 2024. godine):

- 1) Pero Perić (OIB: 11111111111) iz Zagreba, osiguranik je I. i II. stupa mirovinskog osiguranja. Rezident je RH (obitelj mu je ostala živjeti u Zagrebu, pa mu je središte životnog interesa u RH). Poslodavac ga je izaslae na rad u **Njemačku** od 1. siječnja 2024. do 30. rujna 2024. (9 mjeseci) što je **dulje od 183 dana** pa se od prvog dana **porez plaća po njemačkim poreznim propisima u Njemačkoj**. Plaća u RH je iznosila 1.000,00 € pa mjesečna osnovica za doprinose uvećana za 20% iznosi 1.200,00 €. Poslodavac je izvijestio Poreznu upravu o tom izaslanju na Obrascu INO- IZJAVA, (dakle, za toga radnika uplaćuje u RH samo doprinose, dok se porez od prvog dana izaslanja plaća u Njemačkoj). Plaća u Njemačkoj iznosi 2.500,00 €.
- 2) Poslodavac će obustaviti doprinose (obračunane na 20% uvećanu osnovicu plaće ugovorene u RH). Poslodavac podnosi obrazac JOPPD samo za doprinose. Isplaćene plaće se ne oporezuju u RH jer je ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH i Njemačke za ovu vrstu dohotka ugovorena metoda izuzimanja.
- 2) Mate Matić (OIB: 22222222222) iz Zagreba, osiguranik je samo I. stupa mirovinskog osiguranja. (rezident je RH). Poslodavac ga je izaslae u **Austriju** od 1. veljače 2024. do 30. lipnja 2024. (5 mjeseci), što je **kraće od 183 dana** pa se **porez na dohodak plaća po hrvatskim poreznim propisima u RH**. Plaća u RH je iznosila 900,00 € pa mjesečna osnovica za doprinose uvećana za 20% iznosi 1.080,00 €. Plaća u Austriji iznosi 2.600,00 €, a dnevica za rad na terenu (terenski dodatak) obračunana u iznosu od 2.790,00 €. Radnik ima osnovni osobni odbitak (560,00 €). Poslodavac podnosi obrazac JOPPD za obračunate doprinose i porez na dohodak na isplaćenu plaću te iskazuje neoporezivi iznos dnevnice za rad na terenu.
- 3) Šime Šimić (OIB: 33333333333) iz Zagreba, osiguranik je I. i II. stupa mirovinskog osiguranja (rezident je RH). Poslodavac ga je izaslae u **Libiju** od 1. veljače 2024. do 31. prosinca 2024.



(11 mjeseci). RH sa Libijom nema sklopljen, niti primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kao niti ugovor o socijalnom osiguranju. Visina plaće je utvrđena u iznosu od 1.400,00 € mjesečno. Upućenom radniku je isplaćen i regres u neoporezivom iznosu od 300,00 €.

Prema Zakonu o doprinosima ovaj se upućeni radnik ne smatra izaslanim radnikom (iako se prema Zakonu o mirovinskom osiguranju i Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju on smatra izaslanim radnikom) pa se doprinosi obračunavaju na plaću za rad u određenom mjesecu (1.400,00 € kn) a ne po izvedenoj (uvećanoj) mjesečnoj osnovici. Kako je plaća veća od 1.300,00 €, radnik nema pravo na umanjenje doprinosa za MIO I.stup (prema čl. 21.a ZakDop)

Kod obračuna poreza na dohodak **primjenjuje se u potpunosti hrvatski Zakon i Pravilnik o porezu na dohodak**. Naravno, da će i Libija obračunavati porez na dohodak i doprinose prema svojim propisima. Taj upućeni radnik isto tako može podnijeti pisanu izjavu o odgađanju plaćanja poreza u RH, te dostaviti obrazac INO-DOH i potvrdu poreznog tijela strane države o plaćenim porezima pa će im se uračunati porez plaćen u inozemstvu u tuzemnu obvezu u posebnom postupku ili u godišnjoj prijavi. Poslodavac podnosi mjesečno obrazac JOPPD za obračunate doprinose i porez na dohodak na isplaćenu plaću.

- 4) Ivo Ivić (OIB: 5555555555) iz Zagreba je **mlada osoba** (mlađa od 30 godina), osiguranik I. i II. stupa mirovinskog osiguranja. Poslodavac ga je izaslao na rad u Njemačku od 01. veljače do 31. listopada (9 mjeseci) 2024. godine, što je dulje od 183 dana, pa se porez se plaća u Njemačkoj.

Plaća u RH je iznosila 1.500,00 € mjesečno pa mjesečna osnovica za doprinose uvećana za 20% iznosi 1.800,00 €. Poslodavac je izvjestio Poreznu je upravu o tom izasljanju na Obrascu INO- IZJAVA, (dakle, za toga radnika uplaćuje u RH samo doprinose, dok se porez od prvog dana izasljanja plaća u Njemačkoj).

Plaća u Njemačkoj iznosi od 3.000,00. Poslodavac će od iznosa plaće (RH) obustaviti doprinose (obračunane na 20% uvećanu osnovicu plaće ugovorene u RH), te podnijeti obrazac JOPPD samo za doprinose.

Budući je Ivo Ivić osoba mlađa od 30 godina (mlada osoba), poslodavac neće obračunati doprinose za zdravstveno osiguranje. Isplaćene plaće se ne oporezuju u RH jer je ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH i Njemačke za ovu vrstu dohotka ugovorena metoda izuzimanja.

Porezni položaj dnevnicu za rad na terenu u Njemačkoj ovisi o poreznim propisima u Njemačkoj.

Obračun poreza na dohodak, prireza i doprinosa za izaslanog radnika

R. br.	Opis	Pero Perić (porez plaća u Njemačkoj)	Mate Matić (porez plaća u RH)	Šime Šimić (porez plaća u RH)	Ivo Ivić (porez plaća u Njemačkoj)	Podaci za stranicu A obrasca JOPPD
1.	Plaća ostvarena u državi izasljanja	2.500,00	2.600,00	1.400,00	3.000,00	
2.	Plaća ugovorena u RH	1.000,00	900,00	1.400,00	1.500,00	
3.	Mjesečna osnovica za obračun i plaćanje doprinosa (20% uvećana plaća u RH)	1.200,00	1.080,00	1.400,00 ne smatra se izaslanim	1.800,00	
4.	Ukupno doprinosi iz mjesečne osnovice	240,00	216,00	280,00	360,00	
	<ul style="list-style-type: none"> ■ MO za I. stup – 15% ■ MO ta II. stup – 5% 	180,00 60,00	216,00 –	210,00 70,00	270,00 90,00	876,00 160,00
5.	Dohodak (1. – 4.)	0,00	2.384,00	1.120,00	0,00	
6.	Osobni odbitak	0,00	560,00	560,00	0,00	
7.	Porezna osnovica	0,00	1.824,00	560,00	0,00	
	<ul style="list-style-type: none"> ■ porez na dohodak – 23,6 % Grad Zagreb ■ porez na dohodak – 35,4 % Grad Zagreb 	0,00 0,00	430,46 –	132,16 –	0,00 0,00	
8.	Ukupno porez na dohodak	0,00	430,46	132,16	0,00	562,62
9.	Neto za isplatu (1. – 4. – 8.)	Iznos nakon plaćenog poreza u Njemačkoj	1.953,54	987,84	Iznos nakon plaćenog poreza u Njemačkoj	
10.	Obvezni doprinos na mjesečnu osnovicu / plaću za zdravstveno osiguranje 16,5% (3. x 16,5%)	198,00	178,20	231,00	–	607,20
11.	Posebni doprinos za zdravstveno osiguranje u inozemstvu – 10%	–	–	140,00	–	140,00
12.	Neoporeziv primitak u RH	–	2.790,00	300,00	–	3.090,00

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Poslodavac je za radnike Peru Perića i Ivu Ivića podnio INO-izjavu, primjer koje za radnika Ivu Ivića dajemo u nastavku:

I. Podaci o podnosiocu izjave		II. Podaci o nadležnoj ispostavi Porezne uprave	
1. Naziv/ime i prezime: X d.o.o.	2. Adresa sjedišta/prebivališta ili boravišta: Mira ulica 5, Zagreb	1. Područni ured	Zagreb
3. Adresa elektroničke pošte: x@x.hr			
4. OIB: 4444444444		2. Ispostava	Centar

IZJAVA O ODGODI PLAĆANJA POREZA/PREDUJMA POREZA TIJEKOM 2024.godine

III. Podaci o primitku											
R. br.	Ime i prezime primatelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	OIB primatelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	Naziv isplatitelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	Adresa isplatitelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	OIB (ako je riječ o hrvatskom isplatitelju) ili porezni broj isplatitelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva u državi isplatitelja	Oznaka države isplatitelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	Oznaka države izvora primitka ostvarenog u ili iz inozemstva/ Međunarodne organizacije ¹	Oznaka vrste primitka ostvarenog u ili iz inozemstva ²	Broj bankovnog računa u inozemstvu primatelja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	Razdoblje	
										Početak ostvarivanja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva	Planirani završetak ostvarivanja primitka ostvarenog u ili iz inozemstva
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Ivo Ivić	5555555555	X d.o.o.	Zagreb, Mira ulica 5	4444444444		99276	0001	9999999999	01.02.2024.	

U _____ dana
(mjesto)

Za istinitost i vjerodostojnost podataka jamčim vlastitim potpisom _____
(datum) (potpis)

¹ Upisati oznaku države/međunarodne organizacije prema popisu koji se objavljuje na Internet stranici Porezne uprave Republike Hrvatske

² Upisati oznaku vrste primitka koja je navedena u Šifarniku INO-DOH

Poslodavac isplaćuje plaću i plaća porez na dohodak, prirez i doprinose 14. lipnja 2024.

BESPLATNO ZA PRETPLATNIKE ČASOPISA RiPup SVAKODNEVNO KORIŠTENJE STRUČNE TELEFONSKE KONZULTANTSKE SLUŽBE!

Porezni i pravni stručnjaci, svakim radnim danom, neograničeno, bez naplate telefonskih impulsa!

RAČUNOVODSTVO
i POREZI u praksi



22
godine
rješavamo vaše
poslovne izazove
iz područja računovodstva,
poreza, plaća i naknada,
radnih odnosa i
trgovačkog prava

Stručno, praktično,
brzo i točno!
01 49 21 739
01 48 36 046
(temeljem PIN-a)

www.racunovodstvo-porezi.hr



OBRAZAC JOPPD

- stranica A-

IZVJEŠĆE

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja
na dan 14. lipnja 2024.

I.	OZNAKA ZVJEŠĆA	24166	II. VRSTA IZVJEŠĆA		1
III.	PODACI O:		III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA	III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA	
1.	Naziv/ime i prezime		„X“, d.o.o.		
2.	Adresa		Ilica 49, Zagreb		
3.	Adresa elektroničke pošte		x@x.hr		
4.	OIB		4444444444		
5.	Oznaka podnositelja		1		
IV.1.	BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE	4	IV.2. BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE	7	
V.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU OBRAČUNANOM PREDUJMU POREZU NA DOHODAK I PRIREZU POREZU NA DOHODAK				IZNOS
1.	Ukupan iznos predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak po osnovi nesamostalnog rada (1.1. + 1.2.)				562,62
1.1.	Ukupan iznos stupaca 14.1. i 14.2. sa stranice B pod oznakom stjecatelja primitka /osiguranika (plaća)				562,62
VI.	PODACI O UKUPNOM IZNOSU DOPRINOSA				
VI.1.	DOPRINOS ZA MIROVINSKO OSIGURANJE NA TEMELJU GENERACIJSKE SOLIDRNOSTI				
1.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje temeljem generacijske solidarnosti po osnovi radnog odnosa				876,00
VI.2.	DOPRINOS ZA MIROVINSKO OSIGURANJE NA TEMELJU INDIVIDUALNE KAPITALIZIRANE ŠTEDNJE				
1.	Ukupan iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje po osnovi radnog odnosa				160,00
VI.3.	DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE				
1.	Ukupan iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje po osnovi radnog odnosa				607,20
6.	Ukupan iznos posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu				140,00
VII.	ISPLAĆENI NEOPOREZIVI PRIMICI				3.090,00

pratite nas
na društvenim
mrežama

LinkedIn
RIPUP CRIF



@RIPUP1



RacunovodstvoIPoreziUPraksi



RAČUNOVODSTVO
i POREZI u praksi

Poslovna ideja dolazi uz prave savjete !

