

Prijava inozemnog dohotka fizičkih osoba ostvarenog u 2024. – Obrazac INO-DOH

Svaka fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište kao porezni rezident, treba ukupan svjetski dohodak (dohodak od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i drugog dohotka) koji je ostvario u inozemstvu prijaviti Poreznoj upravi u RH. Način prijave dohodaka razlikuje se ovisno o vrsti dohotka, postojanju međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (dalje: međunarodni ugovori) i njihovoj primjeni. Više o tome pročitajte u ovom članku.

1. KADA FIZIČKE OSOBE TREBAJU PRIJAVITI INOZEMNI DOHODAK U INO-DOH-u

Mnogi porezni obveznici, rezidenti RH, ostvaruju dohodak od nesamostalnog rada (plaću) ili ostale vrste dohodaka u inozemstvu radeći za inozemne poslodavce. Samom odjavom boravišta ili prebivališta u Ministarstvu unutarnjih poslova porezni obveznik ne rješava pitanje porezne rezidentnosti u RH. To znači da sve dok ne odjavi svoju poreznu rezidentnost u Poreznoj upravi, fizička osoba koja je prethodno živjela u RH i bila porezni rezident u RH treba putem propisanih obrazaca (JOPPD, INO-IZJAVA i INO-DOH) svake godine prijavljivati u RH ostvareni svjetski dohodak (u svim državama svijeta).

Prema čl. 6. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 152/24., dalje: Zakon) oporezivi dohodak rezidenta čini dohodak od nesamostalnog

rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i drugi dohodak koji rezident ostvari u tuzemstvu i iz inozemstva (načelo svjetskog dohotka).

Kako bi zadovoljio svoju zakonsku obvezu, prema čl. 81. Zakona porezni obveznik rezident koji ostvaruje dohodak izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, po bilo kojoj osnovi, obavezan je učiniti jedno od navedenoga:

- na taj primitak obračunati predujam poreza na dohodak, odnosno konačni porez, i uplatiti ga u roku od 30 dana od dana primitka,
- platiti porez prema rješenju Porezne uprave ili
- iskazati dohodak iz inozemstva do 31. siječnja sljedeće godine na Obrascu INO-DOH.

Prema tome, ovisno o činjenicama koje će biti objašnjene u nastavku članka, sam porezni obveznik i propisi određuju način prijave i vrijeme plaćanja poreza na dohodak koji je nastao u inozemstvu.

2. UTVRĐIVANJE REZIDENTNOSTI

Svaka fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište, u poreznom smislu smatra se poreznim rezidentom RH. Kada, u poreznom smislu, fizička osoba ima uobičajeno boravište i prebivalište u RH, objašnjeno je u čl. 43. Općega poreznog zakona, i to ako nije sklopljen ugovor s državama gdje je ostvaren dohodak i ako s dotičnom državom imamo međunarodni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Više o utvrđivanju rezidentnosti vidjeti u RRIF-u br. 8/24, u članku *Utvrdjivanje rezidentnosti fizičkih osoba*, mr. Anja BOŽINA, str. 83.

Fizička osoba smatra se hrvatskim rezidentom sve do trenutka dok na nadležnoj ispostavi Porezne uprave ne pokrene postupak utvrđivanja porezne rezidentnosti u skladu s čl. 6. Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 152/24.). Prema tome, hrvatski rezident koji ostvaruje dohodak u inozemstvu ostaje rezidentom RH bez obzira na to je li odjavio prebivalište ili uobičajeno boravište odnosno prijavio privremeno boravište u inozemstvu.

Postupak utvrđivanja porezne rezidentnosti pokreće se predajom popunjenog Upitnika TI (tuzemni izlaz) prilikom utvrđivanja promjene statusa rezidentnosti iz rezident u nerezident u Republici Hrvatskoj. Upitnik se predaje bez obzira na to je li sa zemljom u inozemstvu, u kojoj fizička osoba ostvaruje dohodak, u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Ako nadležna ispostava Porezne uprave utvrdi nerezidentnost, tj. povezanost poreznog obveznika s državom ugovornicom, ona će u konačnici imati pravo oporezivanja poreznog obveznika prema načelu svjetskog dohotka. To znači da će porezni obveznik imati obvezu prijavljivanja svjetskog dohotka do dana promjene statusa rezidentnosti iz *rezident* u *nerezident*.

Fizička osoba, hrvatski rezident, obvezna je prijaviti inozemni dohodak bez obzira na to koja je zemlja izvor tog dohotka i je li u primjeni međunarodni ugovor ili ne.

3. KADA SE PRIJAVLJUJE INOZEMNI DOHODAK

Temeljno načelo vezano za plaćanje inozemnog dohodak jest da se na dohodak koji je ostvaren u inozemstvu plaća porez u RH u roku od 30 dana od dana primitka.

Samo ako je porez na dohodak plaćen u inozemstvu, porez na inozemni dohodak u RH može se obračunati i platiti jednom godišnje, i to do 31. siječnja sljedeće godine.

To znači da ako porezni obveznik rezident RH koji ostvaruje primitke iz inozemstva ili u inozemstvu za koje tijekom poreznog razdoblja postoji obveza

plaćanja predajom poreza na dohodak u inozemstvu, nije obavezan plaćati porez na dohodak tijekom godine u RH, nego je obavezan predati izjavu o plaćenom porezu u inozemstvu (Obrazac INO-IZJAVA) i ostvareni dohodak prikazati na Obrascu INO-DOH do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu. Na temelju primljenih podataka o ostvarenom dohotku u inozemstvu ili iz inozemstva na navedenim obrascima, Porezna uprava u posebnom postupku utvrđuje godišnju poreznu obvezu prema propisima RH te izdaje rješenje o možebitnoj razlici za uplatu poreza na dohodak.

U protivnom, ako porez nije plaćen u inozemstvu ili fizička osoba, rezident RH, o tome nema saznanja, porez na ostvareni inozemni dohodak treba prijaviti u roku od 30 dana putem Obrasca JOPPD.

4. PRAVILA ZA POPUNJAVANJE OBRASCA INO-DOH

Ako je porez na dohodak obračunan u inozemstvu i fizička osoba rezident o tome ima saznanja, u tom slučaju nije obavezna plaćati predajom poreza na dohodak u tuzemstvu tijekom poreznog razdoblja. Međutim, nije dovoljno da tu informaciju samo zna, nego o tome treba izvijestiti Poreznu upravu u roku od osam dana od dana ostvarenoga prvog primitka u tekućoj godini, i to putem *Izjave o odgodi plaćanja poreza*, skraćeno: INO-IZJAVA.

Napominjemo da navedena INO-IZJAVA zamjenjuje Obrazac RPO te da je njezinim podnošenjem ispunjena obveza prijave u Registar poreznih obveznika. (čl. 93. st. 8. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 143/23.).

Izjava o odgodi plaćanja poreza proizvoljnog je oblika, ali propisanog sadržaja.

Izjava treba sadržavati podatke o:

- isplatitelju i/ili poreznom obvezniku (OIB ili porezni broj u državi poslodavca, adresu sjedišta odnosno prebivališta / uobičajenog boravišta)
- državi u kojoj se ili iz koje se ostvaruje primitak
- vrsti primitka, s pozivom na ugovor na temelju kojeg se oslobađa od obveze plaćanja predajom u tuzemstvu
- bankovnom računu na koji mu se isplaćuje primitak.

INO-IZJAVA priložena je na stranicama Porezne uprave (https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Stranice/Ino_Izjava.aspx) te je preporuka da se koristi ta izjava zbog standardiziranosti formata.

Nakon što je podnesena INO-IZJAVA, porezni obveznik, rezident RH koji ostvaruje primitke iz inozemstva, **ako ima informaciju da je na taj primitak plaćen porez na dohodak u inozemstvu**, nije obavezan plaćati predajom poreza na dohodak u tuzemstvu tijekom godine, odnosno **nije obavezan u roku od 30 dana ni obračunati ni uplatiti porez na dohodak u RH, niti predati JOPPD.**

Porez koji je rezident platio u inozemstvu prema inozemnom dohotku uračunat će se u godišnju poreznu obvezu utvrđenu prema propisima RH ili će se isključiti iz godišnje porezne obveze, u skladu s Međunarodnim ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, sagledavajući porez na dohodak za svaki pojedinačni inozemni dohodak zasebno, na temelju podnesenog Obrasca INO-DOH.

Bitno je naglasiti da se **porez plaćen u inozemstvu može uračunati samo na temelju potvrde inozemnoga poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu. Potvrde inozemnih isplatelja koji su obračunali i uplatili porez na dohodak u inozemstvu se ne priznaju.**

4.1. POTVRDA O UPLAĆENOM POREZU U INOZEMSTVU

Kako je prethodno napomenuto porez plaćen u inozemstvu može se uračunati samo na temelju potvrde inozemnoga poreznog tijela o uplaćenom porezu u inozemstvu ili na temelju potvrde za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu.

Ako porezni obveznik u trenutku podnošenja Obrasca INO-DOH ne posjeduje potvrdu o uplaćenom porezu koju je izdalo nadležno porezno tijelo u inozemstvu, može ju dostaviti i naknadno, ali najkasnije **do 30. studenoga tekuće godine za prethodnu godinu** (čl. 81. st. 3. i 4. Zakona).

U INO-DOH-u u polje 18. 1. upisuje se »DA« ako porezni obveznik u trenutku podnošenja Obrasca INO-DOH raspolaže s potvrdom inozemnoga poreznog tijela / ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu i dostavlja ju uz Obrazac INO-DOH.

Ako je u 18.1. upisano »NE«, u polje 18.2. upisuje se »DA« ako porezni obveznik odnosno podnositelj obrasca izjavljuje da će potvrdu inozemnoga poreznog tijela / ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu dostaviti do 30. studenoga tekuće godine za prethodnu godinu.

Ako obveznik neće biti u mogućnosti ili ne želi dostaviti potvrdu inozemnoga poreznog tijela o uplaćenom porezu u inozemstvu ili potvrdu za to ovlaštene osobe, o uplaćenom porezu u inozemstvu u polje 18.2. upisuje se »NE«, na temelju čega će Porezna uprava donijeti rješenje bez čekanja roka 30. studenoga te bez uračunavanja poreza plaćenog u inozemstvu.

Potvrdom inozemnoga poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu prema čl. 84. st.10. Pravilnika smatra se i službena informacija zaprimljena od nadležnog tijela države izvora dohotka poreznog obveznika na temelju razmjene podataka prema međunarodnim ugovorima.

Ako se iz potvrde inozemnoga poreznog tijela ili za to ovlaštene osobe o uplaćenom porezu u inozemstvu iz čl. 80. st. 3. Zakona ne može utvrditi svota poreza koja se odnosi na pojedinu vrstu inozemnog dohotka, tada će se u obzir uzeti razmjerni dio poreza.

4.2. IZRAČUN POREZA NA INO-DOHODAK

Na temelju dostavljenog izvješća INO-DOH, Porezna će uprava obračunati porez na dohodak, uz primjenu uračunavanja poreza koji je rezident platio u inozemstvu, a koji odgovara tuzemnom porezu na dohodak. Konačan porez na inozemni dohodak obračunat će se na ukupan konačni dohodak, ali uz uračunavanje plaćenoga inozemnog poreza.

To znači da će se plaćeni porez u inozemstvu uračunati u ukupnu poreznu obvezu u RH te će se rješenjem Porezne uprave utvrditi samo razlika između već plaćenog poreza.

Porez plaćen u inozemstvu koji se može uračunati u tuzemni porez utvrđuje se tako da se na konačni dohodak ostvaren iz inozemstva ili u inozemstvu primijeni tuzemna porezna stopa propisana za taj dohodak te tako dobivena svota predstavlja najvišu svotu do koje se može uračunati plaćeni inozemni porez. Ako je u inozemstvu plaćeno manje poreza, tada se u tuzemni porez uračunava stvarno plaćeni porez u inozemstvu.

Važno je također naglasiti da za podnošenje INO-DOH-a i plaćanje samo razlike poreza do ukupnoga obračunanog poreza koji bi se platio u tuzemstvu bitna samo činjenica da je **porez na dohodak plaćen u inozemstvu, nevezano za postojanje ili nepostojanje međunarodnih ugovora između RH i zemlje izvora dohotka**. Naime, čl. 81. Zakona ne spominje odredbe međunarodnog ugovora, nego samo činjenicu da je porez plaćen u inozemstvu te je bitna potvrda o uplaćenom porezu na dohodak.

5. POPUNJAVANJE INO-DOH-a

U vezi s popunjavanjem INO-DOH-a, na mrežnoj stranici Porezne uprave (https://www.porezna-uprava.hr/HR_obrasci/Stranice/PopunjavanjeINO_DOH.aspx) dana su osnovna pravila.

Osim toga, za neka je polja potrebno upisivati posebne oznake koje se mogu također pronaći na popisima danim na stranicama Porezne uprave. Tako npr. za polja:

- **2.11. Vrsta primitka** prema pojedinom Međunarodnom ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ovisno o vrsti primitka, upisuje se broj članka koji se odnosi na navedeni primitak.
- **2.12. Vrsta primitka prema OECD-u:**
 - ◆ za dohodak od nekretnina (čl. 6.) upisuje se 6
 - ◆ za dohodak od dividendi (čl. 10.) upisuje se 10
 - ◆ za dohodak od kamata (čl. 11.) upisuje se 11
 - ◆ za dohodak od naknada za autorska prava (čl. 12.) upisuje se 12
 - ◆ za dohodak od otuđenja imovine (čl. 13.) upisuje se 13
 - ◆ za dohodak od samostalne djelatnosti (bivši čl. 14.) upisuje se 7 ili 14
 - ◆ za dohodak od nesamostalnog rada (čl.15.) upisuje se 15
 - ◆ za dohodak od naknada članova uprave (čl.16.) upisuje se 16
 - ◆ za dohodak umjetnika i športaša (čl. 17.) upisuje se 17
 - ◆ za dohodak od mirovine (čl.18.) upisuje se 18
 - ◆ za dohodak od rada (plaća i/ili mirovina) u državnoj službi (čl. 19.) upisuje se 19

- ♦ za dohodak koji ostvaruju studenti (čl. 20.) upisuje se 20
- ♦ za ostale vrste dohotka (čl. 21.) koji nisu navedeni u prethodnim člancima upisuje se 21
- ♦ za dohodak od imovine (čl. 22.) upisuje se 22.

➤ **2.19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja** koja se primjenjuje u pojedinom slučaju. Za metodu izuzimanja upisuje se I, a za metodu uračunavanja (odbitka) upisuje se U, ako navedeno zna podnositelj obrasca. Ako je riječ o neoporezivom primitku, upisuje se I.

➤ **2.20. Svota poreza koji se može uračunati** – upisuje se svota poreza plaćenog u inozemstvu koji se može uračunati.

Uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu kod utvrđivanja konačnog poreza na dohodak propisano je u okviru čl. 88. Pravilnika.

Uračunati se može svaki porez koji je plaćen u ime rezidenta RH u inozemstvu, ako tako proizlazi iz međunarodnog ugovora, a i ako ne postoji međunarodni ugovor ili on nije u primjeni, prema sljedećim pravilima:

- porezni obveznik rezident koji ostvari konačni dohodak izravno iz inozemstva ili u inozemstvu, može uračunati plaćeni porez u inozemstvu u tuzemni porez najviše do svote poreza obračunanog na konačni dohodak koji bi platio u tuzemstvu
- porez plaćen u inozemstvu uračunava se za svaki pojedinačni inozemni dohodak zasebno u tuzemni porez na dohodak
- porez plaćen u inozemstvu koji se može uračunati u tuzemni porez utvrđuje se tako da se na konačni dohodak ostvaren iz inozemstva ili u inozemstvu primijeni tuzemna porezna stopa propisana za taj dohodak te tako dobivena svota predstavlja najvišu svotu do koje se može uračunati plaćeni inozemni porez. Ako je u inozemstvu plaćen niži porez, tada se u tuzemni porez uračunava stvarno plaćeni porez u inozemstvu
- ako je u primjeni Međunarodni ugovor, a fizička osoba rezident odluči ne primijeniti taj ugovor, neovisno o tome po kojoj je stopi obračunan i plaćen porez u inozemstvu, u RH će se uračunati samo postotak koji je predviđen za oporezivanje prema Međunarodnom ugovoru.
- ako je fizička osoba platila porez u inozemstvu po višoj stopi nego što je propisano u međunarodnom ugovoru (jer npr. nije raspolagala Potvrdom o rezidentnosti ili Zahtjevom za umanjenje porezne obveze), u RH će joj se uračunati samo svota poreza utvrđena po stopi koja je predviđena međunarodnim ugovorom, a više plaćeni porez u inozemstvu porezni obveznik može tražiti isključivo od države izvora dohotka (vidi primjer 4.).

Prema tome, da bi fizička osoba tijekom poreznog razdoblja izbjegla dvostruko oporezivanje, može iskoristiti mogućnost propisanu zakonom te zatražiti obustavu plaćanja poreza na dohodak u tuzemstvu onda kada je međunarodnim ugovorom predviđena takva mogućnost.

U međunarodnom ugovoru, u slučaju postojanja metode uračunavanja, najčešće piše sljedeća rečenica:

XY vrsta dohotka može se oporezivati i u državi ugovornici u kojoj su nastale, i to prema zakonima te države, ali ako je primalac dohotka stvarni korisnik, tako razrezan porez ne smije biti veći od 5 %/10%/15% od bruto-iznosa dohotka.

To znači da će se dohodak oporezivati u zemlji gdje je nastao te će porezni obveznik rezident RH podnijeti INO-IZJAVU i Obrazac INO-DOH na temelju kojeg će uračunati inozemni porez u RH, poreznu obvezu proizišlu iz tog dohotka.

Metoda izuzimanja, nasuprot metodi uračunavanja, daje pravo na oporezivanje isključivo zemlji izvora (tamo gdje je dohodak ostvaren) te država rezidentnosti nema pravo oporezivanja. Primjer iz međunarodnih ugovora kada RH primjenjuje metodu izuzimanja za RH rezidente je sljedeći: *Naknade direktora i slična primanja koja ostvari rezident RH u svojstvu člana odbora direktora društva koje je rezident Švedske mogu se oporezivati u Švedskoj.*

Jednako tako, kada isplatiatelj primitka iz RH isplaćuje naknadu nerezidentu za koju je međunarodnim ugovorom definirano da *dijelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira gdje su nastali, koji nisu navedeni u prethodnim člancima ovog Ugovora, oporezuju se samo u toj državi*, to znači da će dohodak nerezidenta u RH biti izuzet od oporezivanja te se kao takav, neoporeziv, prikazuje u INO-DOH-u.

6. KOJI ĆE SE TEČAJ PRIMIJENITI

Prema čl. 11. Pravilnika o porezu na dohodak, oporezivi primitci od kojih je porezni obveznik obavezan platiti porez u tuzemstvu, a ostvareni su u inozemstvu (izravno ili neizravno) u stranoj valuti, preračunavaju se u euro primjenom srednjeg tečaja koji Hrvatska narodna banka objavljuje na dan isplate.

Iznimno, ako se dan primitka tijekom poreznog razdoblja ne može točno utvrditi, preračunavanje se obavlja primjenom srednjeg tečaja Hrvatske narodne banke objavljenog 31. prosinca godine u kojoj je ostvaren oporezivi primitak u inozemstvu, a u slučaju poreznog razdoblja kraćeg od kalendarske godine, objavljenog na posljednji dan u mjesecu kojim završava to kraće porezno razdoblje.

U nastavku članka objasniti će se kako trebaju postupiti osobe koje su tijekom 2024. godine obavljale posao izvan granica RH, a i dalje su, u poreznom smislu, ostale rezidenti RH.

Obredit će se postupanja propisana zakonom za fizičke osobe, rezidente koje su samostalno (bez poslodavca iz RH) u inozemstvu ostvarile dohodak od nesamostalnog rada, drugi dohodak ili autorsko djelo, dohodak od kapitala, drugi dohodak umjetnika i članova uprave.

7. PRIJAVA DOHOTKA OD NESAMOSTALNOG RADA U OBRASCU INO-DOH

Slučajevi kada izvješće podnosi poslodavac za izaslanog radnika obrađeni su u članku: „Godišnja prijava poreza na dohodak izaslanih radnika u Obrascu INO-DOH“, Martinović-Legac u ovom broju časopisa.

Međutim, ako osoba koja ima boravište i prebivalište u poreznom smislu u RH te se smatra rezidentom RH, a ima potpisan ugovor o radu s poslodavcem iz druge države i u toj drugoj državi obavlja posao, sama je obvezna prijaviti ostvareni inozemni dohodak u RH.

Ako fizička osoba, rezident RH, ostvari plaću u državi s kojom je u primjeni međunarodni ugovor, a plaću će isplaćivati strano društvo iz te zemlje izvora dohotka, predujam poreza na dohodak plaća se u državi rada / izvora dohotka. Naime, u primjeni je tada najčešće čl. 15. Međunarodnog ugovora između Republike Hrvatske i druge zemlje ugovornice.

To znači da se plaće koje rezident države ugovornice ostvari nesamostalnim radom, oporezuju samo u toj državi (rezidentnosti), osim ako se nesamostalni rad obavlja u drugoj državi ugovornici. Ako se rad obavlja u drugoj državi, plaća se može oporezivati u prvoj državi **samo ako**:

- primatelj boravi u drugoj državi u razdoblju ili razdobljima koja ukupno ne traju dulje od 183 dana u dotičnoj kalendarskoj godini,
- primanje isplati poslodavac koji nije rezident druge države ili se ono isplati u njegovo ime – RH poslodavac i
- primanje ne tereti stalnu poslovnu jedinicu ili stalno sjedište koje poslodavac ima u toj drugoj državi

predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada oporezivaao samo u državi rezidentnosti- RH, a ne u državi izvora dohotka.

Slika 1. INO-DOH – Italija

2.Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u eurima i centima)																		
1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²			6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)					
	7. Država	8. Oznaka države/ međunarodne organizacije isplatioca primitka ⁴	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		18.1. Porezni obveznik raspolože s potvrdom o plaćenom porezu ¹⁰	18.2. Porezni obveznik će potvrdu o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. ^{10,11}	19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹²	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat/ uplatu
1.	Marko Markić					12332112332		99191					987654321123456789					
	Italija	99070	Nesamostal	0001	14	15	15.000	3.000	12.000	0	5.640	NE	DA	U				

8. DRUGI (OSTALI) DOHODAK – UGOVOR O DJELU (čl. 21.)

Čest je slučaj da rezidenti RH imaju ugovorene razne savjetodavne angažmane, konzultantske usluge, poslove trgovačkih putnika, jednokratnu uslugu popravka, izrade dogovorenog dijela, pisanje članaka, prijevode tekstova i slično za partnera iz inozemstva.

Kada je riječ o dohodcima ostvarenim u ili iz inozemstva, kod poreznog postupanja u primjeni su i međunarodni ugovori, ako postoje. **Tako čl. 20. ili 21. međunarodnih ugovora** tumači da je riječ o drugom dohotku onda kada rezident jedne države ugovornice ostvari dohodak koji **NIJE**:

- dohodak od nekretnina
- dohodak od dividenda
- dohodak od kamata
- dohodak od naknada za autorska prava
- dohodak od otuđenja imovine
- dohodak od samostalne djelatnosti
- dohodak od nesamostalnog rada
- dohodak od naknada članova uprave
- dohodak umjetnika i športaša

S obzirom na to da je ovdje riječ o dohotku koji se ostvaruje radom u drugoj državi i da plaću isplaćuje poslodavac iz druge države, nedvojbeno se predujam poreza plaća u drugoj državi, a država rezidentnosti (RH) u skladu s čl. 23. Ugovora primijeniti odgovarajuću metodu uklanjanja dvostrukog oporezivanja – uračunavanje ili izuzimanje putem INO-DOH-a.

Primjer 1. Dohodak od nesamostalnog rada iz Republike Italije

Hrvatski rezident, ostvario je mjesečni dohodak od nesamostalnog rada, tj. plaću od studenoga 2024. godine u Republici Italiji u svoti od 15.000 €. U Italiji su plaćeni i obvezni doprinosi u svoti od 3.000,00 €. Porezni je obveznik u roku dostavio nadležnoj ispostavi Porezne uprave INO-IZJAVU o plaćanju predujma poreza na dohodak u Italiji. Postupak promjene statusa rezidentnosti nije pokrenuo jer su supruga i djeca ostala živjeti u RH te je središte životnih interesa poreznog obveznika i dalje RH. To znači da ukupni svjetski dohodak treba prikazati u RH, odnosno obavezan je prijaviti ostvareni dohodak iz inozemstva na Obrascu INO-DOH. Rezident do 31. siječnja nije pribavio potvrdu talijanskoga poreznog tijela o plaćenim porezima i doprinosima pa je to naznačio u Obrascu INO-DOH. Ako potvrdu dostavi do 30. studenoga PU će mu navedeno uračunati u RH poreznu obvezu prema pravilima za uračunavanje. Također će mu priznati pravo na umanjenje porezne osnovice za plaćene doprinose u inozemstvu u skladu s čl. 80.a. Zakona.

- dohodak od mirovine
- dohodak od rada (plaća i/ili mirovina) u državnoj službi
- dohodak koji ostvaruju studenti
- dohodak od imovine.

Više od 80 % međunarodnih ugovora tretira isplaćenu naknadu s osnove drugog dohotka na način da se predujam poreza treba platiti u državi rezidentnosti. U tom se slučaju neće podnositi INO-IZJAVA ni Obrazac INO-DOH, nego se fizička osoba, porezni obveznik, treba prijaviti u registar poreznih obveznika (RPO) u roku od 8 dana od dana početka ostvarivanja dohotka te obračunati i platiti porez u roku od 30 dana od primitka i poslati Obrazac JOPPD. Doprinosi se također trebaju podmiriti u RH, u roku od trideset dana od dana kada je primitak ostvaren.

Ako postoji međunarodni ugovor i ako rezident RH odluči primjenjivati ga odnosno dostavi odgovarajuće potvrde kako bi se mogle primjenjivati odredbe

POREZI

međunarodnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, tada će za više od 80 % država postupanje biti takvo da ostvareni drugi dohodak neće moći oporezivati odnosno da će se dohodak oporezivati samo u državi rezidentnosti. Jedino Armenija, Azerbajdžan, Čile, Indija, Kanada, Katar, Malezija, Oman, Rumunjska i Vijetnam imaju drukčiji pristup – rezident RH neće podnositi INO-IZJAVU ni Obrazac INO-DOH, nego se fizička osoba, porezni obveznik, trebati prijaviti u registar poreznih obveznika (RPO) u roku od 8 dana od dana ostvarivanja dohotka (uplate na račun) i obračunati i platiti poreze i doprinose u roku od 30 dana od primitka te poslati Obrazac JOPPD.

To znači da ako se rezidentu RH koji je obavio posao koji se smatra drugim dohotkom za poslodavca iz države s kojom RH ima u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (osim prethodno navedenih iznimaka) isplaćuje naknada koja nije obuhvaćena odredbama o dohotku od nesamostalnog rada, dohotku od samostalne djelatnosti, dividendama, kamatama, naknadama za autorska prava, naknadama članova uprave, dohotku umjetnika i sportaša, mirovinama, državnoj službi i studentima, pravo oporezivanja ima RH (država čija je ta fizička osoba rezident). Hrvatski porezni rezident podnosiće obrazac JOPPD u kojemu će zadužiti poreze (a možda i doprinose) u roku od 30 dana od primitka novca s osnove drugog dohotka.

Više o takvu načinu obračuna i izvještavanju vidjeti u RRIF-u, br. 6/23., str. 102. i RRIF-u, br. 3/19., str. 176.

Postupanje kada društvo u RH isplaćuje ostali dohodak nerezidentima iz navedenih država pa RH izuzima taj dohodak od oporezivanja te treba podnijeti Obrazac INO-DOH, prikazan je u članku: „Obveza dostavljanja Obrasca INO-DOH za isplate nerezidentima“ u ovom broju RRIF-a.

Slika 2. INO-DOH – SAD

2.Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u eurima i centima)																
1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²		6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)				
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹⁰	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu
											18.1. Porezni obveznik raspolaže s potvrdom o plaćenom porezu ¹⁰	18.2. Porezni obveznik će potvrdu o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. ^{10, 11}				
1.	A.B.					11223434456				98767662		111111111				
	SAD	99840	Drugi dohod	4038	21	21	1.425,00	142,5	1.282,50	0	555	NE	Da	U		

Naime, u situacijama kada ne postoji ugovor između RH i države iz koje porezni obveznici, rezidenti RH, ostvaruju primitke (države izvora dohotka), uračunavanje se obavlja isključivo u skladu s odredbama tuzemnih poreznih propisa te će se uračunavanje poreza plaćenog u inozemstvu obaviti u skladu s čl. 88. Pravilnika, kako je prikazano u tablici.

Tablica 1. Izračun poreza za slučaj drugog dohotka bez primjene međunarodnog ugovora

Opis	Svote u €
Bruto-primitak naknade iz inozemstva u \$	1.500,00
Bruto-primitak naknade iz inozemstva u € (1.500 \$ × 0,95)	1.425,00

Kada rezident RH obavi posao s državom s kojom nije u primjeni međunarodni ugovor, država iz koje se isplaćuje dohodak, u skladu sa svojim poreznim pravilnikom obračunat će porez, a može bitno i doprinose. U tom slučaju porezni rezident RH podnijet će INO IZJAVU i Obrazac INO DOH do 31. siječnja sljedeće godine.

Primjer 2. Drugi dohodak rezidenta kada međunarodni ugovor nije u primjeni

Fizička osoba, A.B., porezni rezident RH, obavila je konzultantske usluge s društvom iz SAD-a. Posao se odrađuje u SAD-u s obzirom na činjenicu da ne postoji međunarodni ugovor Društvo iz SAD-a fizičkoj osobi, rezidentu RH, po osnovi izrađenog posla isplaćuje 1.500 \$, umanjeno za uplaćene poreze u SAD-u (37 % poreza prilikom isplate, tj. 555,00 €).

Srednji tečaj € u odnosu na \$ na dan isplate bio je 1,05.

Fizička je osoba iskoristila mogućnost propisanu čl. 81. st. 3. Zakona (zatražila obustavu plaćanja poreza u tuzemstvu jer porez po osnovi tog primitka plaća u inozemstvu) te je:

- u roku od osam dana od dana isplate primitka od strane inozemnog isplatitelja podnijela INO-IZJAVU jer po osnovi tog primitka plaća porez na dohodak u XY zemlji
- do 31. siječnja tekuće godine za prethodnu godinu podnijet će Obrazac INO-DOH u kojemu će iskazati ostvareni inozemni dohodak i porez plaćen u inozemstvu te će joj se putem njega uračunati porez plaćen u inozemstvu.

Opis	Svote u €
Bruto-primitak naknade iz inozemstva – osnovica za obračun doprinosa	1.425,00
Doprinosi za MIO I. (7,5 %)	106,88
Doprinosi za MIO II. (2,5 %)	35,63
Doprinosi ukupno	142,50
Porezna osnovica	1.282,50
Porez 23,6 %	302,67
Uplaćeni porez u SAD-u	555,00
Uplaćeni porez u inozemstvu koji se može odbiti	302,67
Razlika poreza za uplatu	0,00

Budući da inozemni isplatitelj nije platio doprinose, rezident RH obavezan ih je obračunati i uplatiti prema propisima RH i ispostaviti Obrazac JOPPD. Prema čl. 112. i 115. Zakona o doprinosima, doprinosi se obračunavaju i dospijevaju na naplatu u roku od trideset dana od dana kada je primitak ostvaren, a prema primitku koji se daje u naravi ili u pravu, doprinosi se obračunavaju i dospijevaju na naplatu do zadnjeg dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojemu je izvršeno davanje odnosno korišteno pravo.

Na stranici B JOPPD-a treba upisati:

- stjecatelj primitka pod t. 6.1. (iz Priloga 2.) je **4002** – Osiguranik / stjecatelj primitka od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a na osnovi kojega postoji obveza doprinosa
- vrsta primitka pod t. 6.2. (iz Priloga 3.) je **4038** – Primici po osnovi drugog dohotka koji podliježu obvezi doprinosa, a za koje je porez na dohodak plaćen u inozemstvu.

Doprinos za zdravstveno osiguranje ne treba plaćati.

9. OSTALI DOHODAK – AUTORSKI HONORARI (čl. 21.)

Autorskim djelima smatraju se ona djela koja su definirana kao autorsko **pravo nad vlastitim originalnim intelektualnim tvorevinama** iz književnoga, znanstvenog i umjetničkog područja i srodnim područjima. Poblježe su takva djela odnosno prava nad vlastitim djelima definirana u Zakonu o autorskom pravu i srodnim pravima (Nar. nov., br. 111/21.) kao:

- a) pravo autora na njihovim djelima iz književnoga, znanstvenog i umjetničkog područja
- b) prava umjetnika izvodača na njihovim izvedbama
- c) prava proizvođača fonograma na njihovim fonogramima
- d) prava filmskih producenata (proizvođača video-grama) na njihovim videogramima
- e) prava organizacija za radiodifuziju na njihovim emitiranjima
- f) prava nakladnika na njihovim izdanjima
- g) prava proizvođača baza podataka na njihovim bazama podataka.

Kada se plaćanje obavlja kao naknada za prijenos potpunog vlasništva dijela imovine koja je obuhvaćena definicijom naknade za autorska prava, plaćanje se ne smatra naknadom „za korištenje ili pravo na korištenje“ te imovine i stoga ne predstavlja naknadu za autorsko pravo ako su ta prava prenesena tako da se smatraju otuđenjem. To su onda naknade za autorska prava iz čl. 12. Modela OECD.¹ Dakle, autorskom naknadom smatra se samo ona naknada koja se podmiruje za korištenje ili za prava korištenja intelektualnog vlasništva i ne predstavlja naknadu koja se podmiruje za prodaju tih prava.

Stoga, prodaja autorskog prava (prava na neograničenu distribuciju, umnožavanje, reprodukciju) u poreznom smislu primjene međunarodnih ugovora smatra se ostalim (drugim) dohotkom (čl. 21.

ŠTO TREBA ZNATI!

📖 HRVATSKI REZIDENT ima obvezu prijavljivanja dohotka IZ INOZEMSTVA prema načelu svjetskog dohotka DO DANA PROMJENE STATUSA rezidentnosti iz rezident U NEREZIDENT.

📖 HRVATSKI REZIDENT obavezan je prijaviti inozemni dohodak bez obzira na to koja je zemlja izvor tog dohotka i je li u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ili ne.

📖 **Postupak s dohotkom iz inozemstva, a na koje je porez plaćen u inozemstvu:**

- 1) porezni obveznik treba obavijestiti Poreznu upravu o primitku dohotka: općim podatcima o isplatitelju, državi u ili iz koje se ostvaruje primitak, vrsti primitka, bankovnim računom s pozivom na ugovor na temelju kojeg se porezni obveznik oslobađa od obveze plaćanja predujmova u tuzemstvu
- 2) podnijeti INO-DOH na kraju godine ako je ugovor u primjeni (npr. inozemni isplatitelj obračunao je kamatu koja se „uračunava“ u poreznu obvezu prema propisima RH)
- 3) platiti razliku poreza prema rješenju Porezne uprave.

Postupak s dohotkom koje rezidenti ostvaruju iz inozemstva, a porez NIJE plaćen u inozemstvu:

📖 porezni se obveznik treba prijaviti u registar poreznih obveznika (RPO) u roku od 8 dana od dana početka ostvarivanja dohotka

📖 porezni obveznik treba obračunati i platiti porez u roku od 30 dana i poslati Obrazac JOPPD.

Međunarodnog ugovora) te se ne bi mogla tretirati u smislu čl. 12. Međunarodnih ugovora, nego prema čl. 21. „ostali dohodak“ Međunarodnih ugovora.

Ako je ostvarena naknada za **isporučeno (prodano) autorsko djelo** u inozemstvo, prilikom procedure oporezivanja u RH, fizička osoba, rezident, treba postupati jednako kao i za prethodno opisana pravila prema čl. 21. (ili čl. 20.) – Ostali dohodak. Naime, za 80 % zemlja s kojima postoji međunarodni ugovor isplaćena naknada, tj. naknada za isporuku autorskog djela rezidentu RH bit će oporezovana u RH, tj. u zemlji rezidentnosti poreznog obveznika, osim u slučaju isporuke u Armeniju, Azerbajdžan, Čile, Indiju, Kanadu, Katar, Maleziju, Oman, Rumunjska i Vijetnam. U tom se slučaju neće podnositi INO-IZJAVA ni Obrazac INO-DOH, nego se fizička osoba, porezni obveznik, treba prijaviti u registar poreznih obveznika (RPO) u roku od 8 dana od dana početka ostvarivanja dohotka te obračunati i platiti porez u roku od 30 dana od primitka i poslati Obrazac JOPPD. Doprinosi se također trebaju podmiriti u RH, u roku od trideset dana od dana kada je primitak ostvaren.

¹ Dalibor Legac, dipl. iur. i Z. Martinović, dipl. oec.: Obračun drugog dohotka u odnosu na ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, RRIF, 3/19., str. 176.

Primjer 3. Autorski honorar iz Slovenije

Autorica članka iz Zagreba napisala je i objavila članak u slovenskom stručnom časopisu tijekom 2024. godine. Prema čl. 21. Ugovor između Republike Hrvatske i Republike Slovenije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i sprječavanju izbjegavanja plaćanja poreza na dohodak i na imovinu (Nar. nov., br. 8/05., dalje Ugovor) dijelovi dohotka rezidenta države ugovornice (RH), bez obzira na to gdje su nastali, a koji nisu navedeni u prethodnim člancima ovog Ugovora, oporezuju se samo u toj državi (RH). S obzirom na to da u Sloveniji porez ne treba platiti, autorica je u Sloveniju dostavila potvrdu o rezidentnosti koju je izdala Porezna uprava RH. Također, rezidentica je u Sloveniju dostavila i potvrdu A1 kao dokaz o pripadnosti socijalnom osiguranju RH. Na temelju te dvije potvrde autorici je u RH isplaćena bruto ugovorena svota honorara te je rezidentica obvezna upisati se u RPO te obračunati i platiti porez i doprinose u roku od 30 dana od primitka i poslati Obrazac JOPPD.

Više o oznakama na JOPPD-u vidjeti u *RRIF-u*, br. 8/20., str. 137.

10. DOHODAK OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI

Ako porezni rezident RH osnuje obrt ili samostalnu djelatnost izvan RH, na njega se odnose određene obveze prijave tako nastalog dohotka u RH. Člankom 80.a Zakona o porezu na dohodak određuje se postupanje poreznog obveznika u vezi s oporezivanjem inozemnog dohotka.

Porezni obveznici koji ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti obvezni su upisati se u registar poreznih obveznika poreza na dohodak, ali nisu obvezni utvrđivati taj dohodak na temelju poslovnih knjiga i evidencija.

Nadalje, odredbom čl. 80.a st. 3. Zakona uređeno je da se dohodak koji ostvari rezident RH od profesionalnih djelatnosti ili drugih samostalnih djelatnosti u inozemstvu, a koji se može oporezivati u inozemstvu, **preuzima na način utvrđen prema poreznim i računovodstvenim propisima te druge države.** Izraz „profesionalne djelatnosti“, prema odredbama Međunarodnog ugovora, između ostaloga, uključuje posebno samostalne znanstvene, književne, umjetničke, obrazovne ili nastavne djelatnosti te samostalne djelatnosti liječnika, pravnika, inženjera, arhitekata, zubara i knjigovođa. Tom se odredbom pokušalo urediti situacija kada hrvatski porezni obveznici u inozemstvu ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti, a da istodobno u Hrvatskoj nemaju registriranu samostalnu djelatnost. Tom se odredbom uređuje da u tim situacijama porezni obveznik ne mora u Hrvatskoj voditi poslovne knjige, što bi za njih bio osjetan administrativni i financijski teret.

Pravilnikom o porezu na dohodak određeno je da se takav dohodak od samostalnih djelatnosti u inozemstvu za koje se u Hrvatskoj ne vode poslovne knjige, prijavljuje u Obrascu DOH (a ne Obrascu INO-DOH).²

Prema većini odredaba međunarodnih ugovora vezano za oporezivanje samostalnih djelatnosti (čl. 14.) propisano je:

Dohodak koji ostvari rezident države ugovornice od profesionalnih djelatnosti ili drugih djelatnosti samostalnog karaktera oporezuje se samo u toj državi (rezidentnosti, op. a.) osim u sljedećim okolnostima, kad se takav dohodak može također oporezivati i u drugoj državi ugovornici (izvora, op. a.):

(a) ako u drugoj državi ugovornici ima stalno sjedište koje mu redovito stoji na raspolaganju za obavljanje njegovih djelatnosti; u tom se slučaju samo onaj dio tog dohotka koji se može pripisati tom stalnom sjedištu može oporezivati u toj drugoj državi; ili

(b) ako njegov boravak u drugoj državi u razdoblju ili razdobljima koja ukupno traju 183 dana ili dulje u bilo kojem 12-mjesečnom razdoblju koje počinje ili završava u dotičnoj poreznoj godini; u tom se slučaju samo onaj dio dohotka, koji je ostvaren od njegovih djelatnosti u toj drugoj državi, može oporezivati u toj drugoj državi.

Napomena: Za neke je države pravilo oporezivanja prema izvoru dohotka propisano uz zadovoljenje samo jednog uvjeta (boravak od 183 dana ili osnivanje poslovne jedinice) tako da prije utvrđivanja dohotka oporezivanja svakako treba konzultirati odredbe konkretnoga međunarodnog ugovora.

To bi značilo da ako porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost, npr. u Nizozemskoj, ali nema registrirano sjedište i boravi tamo kraće od 183 dana, pravo oporezivanja ima isključivo RH te se dohodak treba iskazati u poslovnim knjigama RH u Obrascu DOH, na jednak način kao da je ostvaren u RH.

Svakako, da bi izbjegao dvostruko oporezivanje, poreznoj upravi u inozemstvu³ treba dostaviti dokaz o poreznoj rezidentnosti RH. Ako se ne dostavi takav dokaz, inozemna porezna uprava nema obveze postupati prema odredbama međunarodnog ugovora.

Nasuprot tome, kada porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost, npr. u Njemačkoj, u kojoj ima stalno sjedište koje mu redovito stoji na raspolaganju za obavljanje njegovih djelatnosti, u Njemačkoj se može oporezivati samo onaj dio dohotka koji se može pripisati tom stalnom sjedištu. U tom je slučaju porezni obveznik obavezan voditi poslovne knjige za taj ured u skladu s njemačkim propisima. Vezano se u Registar poreznih obveznika Republike Hrvatske s napomenom da ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti u Njemačkoj te će biti obavezan do kraja veljače 2025. godine predati Obrazac DOH za dohodak od samostalne djelatnosti koji je ostvario tijekom 2024. godine. Zakonom o porezu na dohodak, odnosno čl. 80.a st. 3., propisano je da on nije u obvezi i u Republici Hrvatskoj voditi poslovne knjige, nego da je u mogućnosti preuzeti rezultate poslovnih knjiga iz Njemačke te da će Porezna uprava RH u skladu s time utvrditi obvezu poreza, koju će smanjiti za svotu poreza plaćenog u Njemačkoj, za onaj dio koji se može uračunati u skladu s čl. 87. Pravilnika. Detalje o primjeni čl. 80.a. za samostalne djelatnosti može se pročitati u *RRIF-u*, br. 7/19., str. 79.

² *RRIF*, br. 7/19., str. 75, Željko Martinović i Dalibor Legac, *Novi način određivanja inozemnog dohotka rezidenta.*

³ Uz uvjet da postoji međunarodni ugovor između RH i te zemlje.

11. DOHODAK OD DIVIDENDA I UDJELA U DOBITKU

Od svih država s kojima RH ima sklopljen i u primjeni je međunarodni ugovor u vezi s dohotkom od kapitala po osnovi dividenda i udjela u dobitku, temeljno je pravilo da se primjenjuje metoda uračunavanja. Metoda izuzimanja primjenjuje se samo za nekoliko država (Katar, Kuvajt, Mauricius i Oman).

Stoga za skoro sve države s kojima je u primjeni međunarodni ugovor u čl. 10. međunarodnih ugovora propisano da takve dividende (odnosi se i na dobitak, op.a.) mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje plaća dividende, i to prema zakonima te države, ali ako je primatelj dividendi stvarni korisnik, tada tako razrezan porez ne smije biti veći od 5 % ili 10% ili 15% ovisno o odredbama pojedinih ugovora.

Ako porezni obveznik, rezident ili nerezident, dostavi odgovarajuće potvrde kako bi se mogle primjenjivati odredbe međunarodnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, to znači da će porez prilikom isplate dividenda ili dobitka biti plaćen u inozemstvu (uz prethodno dostavljanje odgovarajućih potvrda kojima će se dokazati rezidentnost poreznog obveznika). Porezni obveznik iz RH koji dostavi odgovarajuće potvrde o rezidentnosti u državu iz koje se isplaćuje dividenda ili dionica, može u roku od 8 dana od primitka podnijeti INO-IZJAVU te podnošenjem Obrasca INO-DOH ima mogućnost otkloniti dvostruko oporezivanje tog dohotka odnosno uračunati porez plaćen u inozemstvu.

Primjer ispunjavanja INO-DOH-a kada je riječ o metodi uračunavanja, prikazan je u nastavku.

Slika 3. INO-DOH – dobitak

2.Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u eurima i centima)																	
1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²			6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)				
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu	18.1. Porezni obveznik raspolože s potvrdom o plaćenom porezu ¹⁰	18.2. Porezni obveznik će potvrdu o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. ^{10,11}	19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ⁹	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu
1.	Jelena Sokić					12332112332							987654321123456789				
	SLOVENIJA	99705	Kapital- dobit	1001	10	10	10.000	-	10.000	0	500	NE	DA	U			

Na temelju popunjenog INO-DOH-a i nakon što će do 30. studenoga biti priložene potvrde o uplaćenom porezu, izračun porezne obveze izgleda kako slijedi.

Tablica 4. Porezna obveza za dohodak od dobitka iz inozemstva

Bruto-primitak dobitka iz inozemstva	10.000,00
Porez 12 %	1.200,00
Uplaćeni porez u Sloveniji	500,00
Uračunani porez (prema međ. ugovoru)	500,00
Razlika poreza za uplatu	700,00

S obzirom na činjenicu da je uplaćeni i obračunani porez u Sloveniji prema Međunarodnom ugovoru manji nego u RH, PU će izdati posebno rješenje na temelju kojeg će trebati platiti dodatno 700,00 €.

U slučaju da porezna obveznica nije u Sloveniju dostavila dokaz da je rezident RH pa međunarodni ugovor nije u primjeni ili između RH i države u kojoj su ostvarene dividende nema međunarodnog ugovora,

Primjer 4. Isplata dobitka iz inozemnoga (slovenkog) društva kada se primjenjuje ugovor

Rezidentica RH članica je društva u trgovačkom društvu iz Slovenije te stvarni korisnik dobitka koje to društvo isplaćuje. Svota isplaćenog dobitka tijekom 2024. godine iznosi 10.000,00 €. Prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezom na dohodak između RH i Slovenije (Nar. nov., br. 2/05.) – dividende (op.a. odnosi se i na dobitak), dividende koje društvo rezident države ugovornice plaća rezidentu druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

Međutim, takve dividende mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende, i to prema propisima te države. Ako je pak stvarni korisnik dividenda rezident druge države ugovornice, tada tako utvrđen porez ne smije biti veći od 5 % bruto-svota dividenda.

Rezidentica RH dostavila je u Sloveniju *Zahtjev za izuzimanjem od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i Slovenije*, te se u Sloveniji obračunalo i uplatilo 5 % bruto-svote ostvarenog dobitka, tj. 500,00 €.

S obzirom na činjenicu da je porez plaćen u Sloveniji, porezna rezidentica RH iskoristila je pravo zatražiti odgodu obračuna i plaćanja poreza u RH putem INO-IZJAVE te ne mora u roku od 30 dana obračunati ni platiti porez u RH, nego je u obvezi predati Obrazac INO-DOH do 31. siječnja 2025. godine.

U nastavku je prikazan INO-DOH za obračun poreza prilikom isplate dobitka iz inozemstva.

prilikom isplate dobitka **primijenila bi se odredba inozemnih poreznih propisa (za Sloveniju 15 %).**

Porezni obveznik, rezident RH, može u tom slučaju platiti porez i u RH prema tuzemnim propisima i od slovenske Porezne uprave tražiti povrat više plaćenog poreza u roku propisanom inozemnim poreznim propisima.

Međutim, u RH će se uračunati samo postotak koji je predviđen za oporezivanje prema međunarodnom ugovoru.

U nastavku je prikazan takav izračun poreza na temelju predanog INO-DOH-a, bez predanih Zahtjeva za umanjeње porezne obveze.

Bruto-primitak dobitka iz inozemstva	10.000,00
Porez 12 %	1.200,00
Uplaćeni porez u Sloveniji – 15 %	1.500,00
Uračunani porez (prema međ. ugovoru) – 5 %	500,00
Razlika poreza za uplatu	700,00

POREZI

Više plaćeni porez u inozemstvu (porez uplaćen iznad stope prema međunarodnom ugovoru) porezni obveznik može tražiti isključivo od porezne uprave u inozemstvu koja je obračunala porez.

12. NAKNADA UMJETNICIMA ILI SPORTAŠIMA

Oporezivanje naknada umjetnicima i sportašima ostvarenih iz inozemstva ovisi o činjenici:

- je li između države RH i države iz koje se isplaćuje primitak po osnovi umjetničkih naknada u primjeni međunarodni ugovor
- kako je uređeno oporezivanje (metoda izuzimanja ili uračunavanja)
- hoće li rezident RH dostaviti odgovarajuće potvrde kako bi se mogle primjenjivati odredbe međunarodnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Za sve zemlje s kojima RH ima u primjeni međunarodni ugovor većinom je propisano: *Neovisno o odredbama članaka 14. i 15. (nesamostalan rad), dohodak koji ostvari rezident države ugovornice kao izvođač, primjerice kao kazališni, filmski, radijski ili televizijski umjetnik ili muzičar ili kao športaš od*

Slika 4. INO - DOH za dohodak od umjetničkog djela

2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u eurima i centima)																				
1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²		6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)								
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ¹	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu		18.1. Porezni obveznik raspolože s potvrdom o plaćenom porezu ¹⁰	18.2. Porezni obveznik će potvrdu o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. ^{10,11}	19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹²	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu		
1.	Tina Wagner					12332112332						987654321123456789								
	Njemačka	99276	umjet. djelo	4002	17	17	500	185	315	0	100	DA								

Ako porez nije plaćen u inozemstvu, poreze i obveze za doprinose treba platiti u roku od 30 dana u RH i dostaviti JOPPD.

13. NAKNADE ČLANOVIMA UPRAVE

Za sve zemlje s kojima RH ima u primjeni međunarodni ugovor, osim za Katar, propisana je metoda uračunavanja inozemno plaćenog poreza u tuzemni, odnosno, iz čl.16. međunarodnih ugovora proizlazi da *naknade članova uprave i druga slična plaćanja koja ostvari rezident države ugovornice za rad u svojstvu člana upravnog odbora društva (ili član upravnog i nadzornog odbora i sličnih odbora) koje je rezident druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.*

Iz toga proizlazi da član uprave, rezident RH, može oporezivati svoje naknade za članstvo u upravi u drugoj državi (izvora dohotka).

To znači da će prilikom isplate naknada za članstvo u upravi porez biti plaćen u inozemstvu. Porezni obveznik iz RH treba u roku od 8 dana od dana ostvarenog primitka u poreznom razdoblju podnijeti INO-IZJAVU te podnošenjem Obrasca INO-DOH do 31. siječnja 2025. godine ima mogućnost otkloniti dvostruko oporezivanje tog dohotka odnosno uračunati porez plaćen u inozemstvu.

Primjer ispunjavanja INO-DOH-a za navedeni primjer prikazan je u nastavku.

svoje osobne djelatnosti u drugoj državi ugovornici, mogu se oporezivati u toj drugoj državi tj. riječ je o metodi uračunavanja.

Ako rezident RH dostavi inozemnom poreznom tijelu potvrdu o poreznoj rezidentnosti u RH, porez će se obračunati u državi izvora dohotka te će Poreznoj upravi u RH trebati u roku od 8 dana od ostvarenog primitka dostaviti samo INO-IZJAVU.

Porez na dohodak ne treba platiti u roku od 30 dana jer je poslana INO-IZJAVA, nego će se do 31. siječnja sljedeće godine poslati Obrazac INO-DOH.

Napomena: *Prikaz Obrasca INO-DOH za rezidenta RH kada je dostavio potvrde o dokazivanju rezidentnosti, može se vidjeti u nastavku (pretpostavka je da je ostvareno 500,00 € primitka od umjetničke djelatnosti iz Njemačke i da je plaćeno 100 € poreza u Njemačkoj).*

U slučaju da inozemni isplatitelj nije platio doprinose, rezident RH obavezan ih je obračunati i uplatiti prema propisima RH i ispostaviti Obrazac JOPPD prema čl. 81. Zakona o porezu na dohodak u roku od trideset dana od dana kada je primitak ostvaren. **Doprinos za zdravstveno osiguranje ne treba plaćati.**

Primjer 5. Isplata naknade za članstvo u upravi iz inozemnog (BiH) društva kada se primjenjuje ugovor

Rezidentica RH je članica uprave u trgovačkom društvu u BiH. Svota naknade isplaćene tijekom 2024. godine iznosi 1.000,00 €. Prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezom na dohodak između RH i BiH, proizlazi da se naknade članova uprave i druga slična plaćanja, koja ostvari rezident države ugovornice u svojstvu člana uprave ili drugoga sličnog tijela društva koje je rezident druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi, te je društvo u BiH iskoristilo tu mogućnost i prilikom isplate obustavilo 100,00 € poreza.

Porezni obveznik iz RH treba u roku od 8 dana podnijeti INO-IZJAVU. Rezidentica RH uz INO-DOH treba dostaviti dokaz da je u BiH obračunano i uplaćeno 10 % bruto-svote ostvarenog primitka s osnove isplaćene naknade za članstvo u upravi, tj. 100,00 €. U društvu u BiH dostavljena je potvrda A1 te društvo u BiH nije obračunalo doprinose, nego je to učinila rezidentica RH prema propisima RH i podnijela Obrazac JOPPD.

Rezidentica RH ne mora u roku od 30 dana obračunati ni platiti porez u RH, nego je u obvezi predati Obrazac INO-DOH do 31. siječnja 2025. godine.

Do roka za podnošenje Obrasca INO-DOH (31. siječnja 2025.) rezidentica RH pribavila je potvrdu Porezne uprave BiH o uplaćenom porezu.

U nastavku je prikazan INO-DOH kod dohotka od naknade za članstvo u upravi.

Slika 5. INO-DOH – naknada za članstvo u upravi

2. Podaci o primitku iz inozemstva rezidenata i tuzemnom neoporezivom primitku nerezidenata, porezu na dohodak i prirezu (iznosi u eurima i centima)																	
1. R.B.	2. Ime i prezime					3. OIB primatelja primitka		4. Oznaka države rezidentnosti ¹		5. Porezni broj u državi rezidentnosti ²			6. IBAN računa u banci ³ (ako primatelj primitka ima otvoren bankovni račun u inozemstvu)				
	7. Država	8. Oznaka države / međunarodne organizacije isplatitelja primitka ⁴	9. Opis primitka ⁴	10. Oznaka vrste primitka ⁵	11. Vrsta primitka prema UIDO ⁶	12. Vrsta primitka prema OECD ⁷	13. Primitak	14. Izdatak ⁸	15. Dohodak	16. Uplaćeni porez i prirez u tuzemstvu	17. Uplaćeni porez i prirez u inozemstvu ^{9,10}	18. Potvrda o uplaćenom porezu	18.1. Porezni obveznik raspolaže s potvrdom o plaćenom porezu ¹⁰	18.2. Porezni obveznik će potvrditi o plaćenom porezu dostaviti do 30.11. ^{10,11}	19. Metoda izbjegavanja dvostrukog oporezivanja ¹²	20. Iznos poreza koji se može uračunati	21. Ukupno za povrat / uplatu
1.	Sanja Ivić					11223434456				898765			99876545778				
	BiH	99070	nak. član.up	4014	16	16	1.000	100	900	0	100	DA		U			

14. DOBROVOLJNA PRIJAVA INOZEMNIH PRIMITAKA

Podsjećamo da i dalje postoji mogućnost dobrovoljne prijave inozemnih primitaka iz proteklih poreznih razdoblja sve do zaprimanja službenog poziva Porezne uprave RH. Naime, od 1. siječnja 2020. godine na snazi je odredba Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 152/24.) na temelju koje je omogućeno dobrovoljno prijavljivanje primitaka iz inozemstva iz proteklih poreznih razdoblja bez obračunavanja obveznih kamata na poreze i doprinose i bez izricanja novčane kazne za prekršaj zbog njihova nepravodobnog prijavljivanja, a prijavljeni primitak oporezivati će se prema propisima koji su na snazi na

dan dobrovoljnog prijavljivanja ili prema godini u kojoj je ostvaren primitak.

Dakle, dobrovoljna prijava primitaka iz inozemstva iz proteklih poreznih razdoblja i dalje je moguća sve do zaprimanja službenog poziva Porezne uprave RH, u kojem slučaju se ne obračunavaju kamate na poreze i doprinose iz proteklih razdoblja, neovisno o činjenici da je riječ o dohotku koji je trebalo prijaviti u proteklom poreznom razdoblju. Također nema pokretanja prekršajnog postupka jer nema ni protupravnog postupanja.

