

Porezni i socijalni položaj izaslanih (upućenih) radnika na rad u drugu državu

Dalibor Amanović, dipl. iur.

Željko MARTINOVIĆ, dipl. oec.

Kristina ROGINEK, dipl. iur.

Lucija TURKOVIĆ-JARŽA, dipl. oec. i ovl. rač.

Hana VELAJ, mag. iur.



Zagreb, studeni 2020.

© Copyright 2020.

RRiF plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

10 000 Zagreb, Vlaška 68

Tel.: 01/4699-700, faks: 01/4699-703

Prodaja: 4699-760

E-pošta: rrif@rrif.hr

Za nakladnika direktorica:

dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. v. š. i ovl. rač.

BIBLIOTEKA RAČUNOVODSTVO

Glavni urednik:

dr. sc. Vlado BRKANIĆ, prof. v. š., ovl. rač. i ovl. rev.

Urednica izdanja:

Lucija TURKOVIĆ–JARŽA, dipl. oec. i ovl. rač.

UDK 369.04/336.2

ISBN 978-953-272-186-7

Grafička priprema i tisak:

EDIT d.o.o.

Zagreb

CIP zapis dostupan u računalnom katalogu
Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu pod brojem **001079043**

PREDGOVOR

Proširenje gospodarskih djelatnosti hrvatskih poduzetnika na inozemno tržište zahtijeva i veću mobilnost zaposlenih radnika koje poslodavci upućuju na obavljanje ugovorenih poslova u povezana ili nepovezana trgovačka društva sa sjedištem u drugim državama ili u poslovne jedinice osnovane u drugim državama. U praksi se za te radnike najčešće rabi naziv izaslani radnici, a u novijim propisima, posebno u Zakonu o strancima, naziva ih se upućenim radnicima pa da ne bi došlo do nesporazuma, već u samom nazivu ovoga priručnika navedena su oba naziva. Riječ je o radnicima zaposlenima u Hrvatskoj, osiguranicima mirovinskog i zdravstvenog osiguranja s osnove radnog odnosa prema propisima iz područja rada i socijalnog osiguranja u Hrvatskoj te poreznim rezidentima Hrvatske.

S obzirom na to da svaka država donosi svoje zakone iz područja rada i socijalnog osiguranja, prema kojima radnici iz svojih plaća financiraju prava iz mirovinskog osiguranja za svoju budućnost te prava u slučaju spriječenosti za rad zbog ozljeda i bolesti, bilo je potrebno koordinirati sustave te odrediti socijalnu sigurnost izaslanih radnika za vrijeme rada u drugoj državi. Koordinacija sustava država EU-a, EGP-a i Švicarske uređena je prema Uredbama EU, a s državama u okruženju (Bosnom i Hercegovinom, Srbijom, Crnom Gorom, Makedonijom i Turskom) Hrvatska je sklopila i primjenjuje sporazume iz područja socijalnog osiguranja. Cilj je koordinacije da se prava iz socijalnih osiguranja s osnove radnog odnosa koriste samo u jednoj državi, što znači da osoba može biti u radnom odnosu i s te osnove koristiti prava iz socijalnog osiguranja samo u jednoj državi, a time i plaćati doprinose iz kojih se financiraju ta prava samo u jednoj državi. To znači da radnici koje poslodavac sa sjedištem u Hrvatskoj uputi na rad u druge države, za vrijeme rada u drugoj državi ostaju u socijalnom osiguranju u Hrvatskoj.

Drugo motrište koje treba imati u vidu jest porezna rezidentnost izaslanih radnika odnosno određenost u kojoj državi je radnik kao fizička osoba obavezan plaćati predumove poreza na dohodak. Radnici s prebivalištem u Hrvatskoj su, u pravilu, porezni rezidenti Hrvatske te plaćaju porez u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak. No, kada su izaslani na rad u drugu državu, prednost ispred Zakona o porezu na dohodak i ostalih hrvatskih poreznih propisa imaju ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ako je Hrvatska sklopila i primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom u koju je radnik izaslan. Bitno je napomenuti da se plaćanje poreza na dohodak tijekom poreznog razdoblja smatra predumom poreza na dohodak, a godišnju poreznu obvezu utvrđuje Porezna uprava u Hrvatskoj na temelju prijave svih primitaka ostvarenih u tuzemstvu i u inozemstvu. Svi ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sastavljeni su prema istom modelu pa se pripadnost preduma poreza na dohodak određuje jednako prema svima ugovorima. Predumom poreza na dohodak plaća se u Hrvatskoj ako radnik na radu u drugoj državi boravi kraće od 183 dana u poreznom razdoblju, ako plaću isplaćuje matični poslodavac odnosno plaća ne tereti poslovnu jedinicu ili povezano društvo sa sjedištem

u inozemstvu. Ako jedan od tih triju uvjeta nije zadovoljen, predujam poreza na dohodak plaća se u državi izvora dohotka, a konačnu poreznu obvezu utvrđuje Porezna uprava u Hrvatskoj te otklanja dvostruko oporezivanje izuzimanjem od oporezivanja prijavljenog dohotka ili uračunavanjem poreza plaćenog u inozemstvu u konačnu poreznu obvezu utvrđenu prema hrvatskim propisima.

Ako je pak radnik upućen na rad u državu s kojom Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ni sporazum o socijalnom osiguranju, tada svaka država ima pravo obračunati porez na dohodak prema svojim propisima te obračunati doprinose ako je tako uređeno propisima iz socijalnog osiguranja dotične države.

Dvostruko oporezivanje otklanja se na jednak način i kada je riječ o primitcima koje rezident Hrvatske ostvari u državama s kojima Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Može se zaključiti da je određivanje socijalnog i poreznog položaja svakoga izaslanog radnika „priča za sebe“. Namjera je ovog priručnika sustavno objasniti primjenu propisa u praksi o kojima treba voditi računa prilikom izaslanja radnika na rad u druge države, a jednako tako i kada je riječ o radnicima upućenim na rad iz drugih država u Hrvatsku. Posebno je dan osvrt i na zapošljavanje osoba koje obavljaju poslove u Hrvatskoj prema ugovoru o radu s poslodavcem koji ima sjedište u drugoj državi.

Urednica

Lucija Turković-Jarža, dipl. oec. i ovl. rač.

SADRŽAJ

I. OPĆENITO O UPUĆIVANJU RADNIKA

NA RAD U DRUGE DRŽAVE <i>Hana VELAJ, mag. iur.</i>	1
1. Uvjeti za Upućivanje radnika koji su zaposleni kod poslodavca koji ima poslovni nastan u drugoj državi na rad u Hrvatsku.....	1
2. Izjava o upućivanju.....	7
3. Uvjeti rada upućenih radnika	8
4. Inspekcijski nadzor upućivanja radnika	9
5. Odgovornost ugovaratelja za obveze podugovaratelja prema upućenom radniku u djelatnosti graditeljstva	10
6. Evidencija radnog vremena upućenih radnika	11
7. Upućivanje radnika koji su zakonito zaposleni kod poslodavca koji ima poslovni nastan u Hrvatskoj na rad u druge države	12
7.1. Općenito	12
7.2. Ugovor o radu upućenih radnika.....	12
7.3. Uvjeti rada u državi upućivanja.....	13

II. UPUĆENI (IZASLANI) RADNICI U DRŽAVE EU-a U SUSTAVU

MIROVINSKOG OSIGURANJA <i>Dalibor AMANOVIĆ, dipl. iur.</i>	15
1. Pravila za određivanje mjerodavnog zakonodavstva.....	15
2. Opća pravila za određivanje mjerodavnog zakonodavstva	16
3. Posebna pravila za upućene osobe	17
4. Posebno pravilo za upućene zaposlene osobe	17
4.1. Trajanje upućivanja do 24 mjeseca	18
4.2. Radnik nije poslan da zamijeni drugu upućenu osobu	19
4.3. Neposredno prije upućivanja na radnika se primjenjivalo zakonodavstvo matične države najmanje jedan mjesec.....	20
4.4. Poslodavac redovno obavlja svoju djelatnost u matičnoj državi	20
4.5. Izravna veza radnika s poslodavcem za vrijeme trajanja upućivanja.....	21
4.6. Slučajevi koji isključuju primjenu pravila o upućivanju.....	22
5. Posebno pravilo za upućene samozaposlene osobe.....	22
5.1. Kriteriji za ocjenjivanje obavlja li osoba djelatnosti kao samozaposlena osoba u matičnoj državi.....	24
6. Kratki prekidi i novo upućivanje	24

7. Obveza obavještanja o promjenama tijekom upućivanja	25
8. Postupak kod pravila za upućene osobe.....	25
9. Pravila za osobe koje redovno rade u dvjema ili u više država članica EU-a.....	26
9.1. Zaposlene osobe koje uobičajeno rade u dvjema ili u više država članica EU-a	27
9.2. Znatani dio djelatnosti.....	29
9.3. Znatani dio djelatnosti za radnike u međunarodnom prijevozu.....	29
9.4. Registrirano sjedište ili mjesto poslovanja.....	31
9.5. Posebna pravila za članove letačke i kabinske posade zrakoplova	31
9.6. Samozaposlene osobe koje uobičajeno rade u dvjema ili u više država članica EU-a.....	32
9.7. Posebna pravila za osobe koje rade u dvjema ili u više država članica kao zaposlene i samozaposlene osobe.....	33
9.8. Praktično značenje pravila za osobe koje rade u dvjema ili u više država članica	33
9.9. Postupak koji se provodi u slučaju obavljanja djelatnosti u dvjema ili u više država članica	34
10. Potvrda A1	35
10.1. Poslodavci sa sjedištem u drugim državama članicama EU-a – prijava osiguranika u HZMO	35
10.2. Uobičajeno boravište.....	36
10.2.1. Kriteriji za utvrđivanje uobičajenog boravišta određene osobe	37

III. UPUĆENI (IZASLANI) RADNICI U SUSTAVU ZDRAVSTVENOG OSIGURANJA *Kristina ROGINEK, dipl. iur.*.....

1. Opseg prava izaslanih radnika na zdravstvenu zaštitu i zdravstveno osiguranje	41
1.1. Zdravstvena zaštita radnika upućenih na rad u države članice Europske unije.....	41
1.2. Privremeni boravak – Europska kartica zdravstvenog osiguranja	42
1.2.1. Opseg zdravstvenih usluga koje izaslani radnici ostvaruju na osnovi kartice EKZO	43
1.2.2. Izaslani radnik koji nije u posjedu Europske kartice zdravstvenog osiguranja	45
1.3. Zdravstvena zaštita radnika u skladu s Direktivom 2011/24/EU	46

1.4. Izaslani radnici s prebivalištem u drugoj državi članici EU-a	46
1.5. Privremena nesposobnost za rad za vrijeme izaslanstva u EU-u	48
1.6. Privremena nesposobnost za rad izaslanih radnika iz drugih država članica EU-a u RH.....	49
1.7. Ozljeda na radu za vrijeme izaslanstva u drugoj državi članici EU-a.....	50
1.8. Članovi obitelji izaslanih radnika u EU.....	50
1.9. Elektronička razmjena podataka u socijalnoj sigurnosti	51
2. Zdravstveno osiguranje u slučaju rada u dvjema ili u više država članica EU-a.....	52
3. Zdravstvena zaštita radnika na radu u državama s kojima Hrvatska ima sklopljen ugovor o socijalnom osiguranju.....	52
4. Zdravstvena zaštita radnika na radu u državama s kojima Hrvatska nije sklopila međunarodni ugovor o socijalnom osiguranju	55
5. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.....	56

IV. POREZNI POLOŽAJ IZASLANIH RADNIKA

<i>Željko MARTINOVIĆ, dipl. oec. i Lucija TURKOVIĆ–JARŽA, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	59
1. Rezidentnost poreznog obveznika	59
1.1. Utvrđivanje rezidentnosti fizičkih osoba	60
1.2. Utvrđivanje rezidentnosti prema tuzemnim propisima	61
1.2.1. Rezidentnost prema Zakonu o porezu na dohodak.....	61
1.2.2. Rezidentnost prema Općem poreznom zakonu.....	61
1.3. Utvrđivanje rezidentnosti u skladu s Ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja prema modelu OECD	79
2. Plaće radnika izaslanih na rad iz Republike Hrvatske u druge države.....	80
2.1. Plaćanje doprinosa za izaslane radnike	80
2.1.1. Osnovica na koju se plaćaju doprinosi.....	80
2.1.2. Stope po kojima se plaćaju doprinosi.....	82
2.2. Oporezivanje plaća izaslanih radnika.....	84
2.2.1. Obračun poreza iz plaća izaslanih radnika ako je u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja	84
2.2.2. Obračun poreza na dohodak ako u primjeni nije ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.....	91
2.3. Godišnji obračun poreza na dohodak izaslanih radnika – Obrazac INO-DOH	92

3. Primjeri obračuna doprinosa i poreza na dohodak na plaće izaslanih radnika	100
3.1. Kako treba postupiti ako se produlji ugovor o izaslanju na više od 183 dana u državi izvora dohotka	107
3.2. Što može poslodavac isplatiti radniku bez oporezivanja	120
4. Ustupanje radnika povezanom društvu u inozemstvu	123
4.1. Pravno utemeljenje mogućnosti ustupanja radnika	123
4.2. Koja se trgovačka društva smatraju povezanim društvom	124
4.3. Status ustupljenog radnika u okviru socijalnog osiguranja.....	125
4.4. Oporezivanje plaća ustupljenih radnika povezanom društvu sa sjedištem u inozemstvu.....	126
4.5. Može li pravni poslodavac na svoj teret podmirivati potpore naknade nagrade i sl. neoporezivo na svoj teret	132
5. Porezni položaj radnika koji rade istodobno u dvjema ili u više država	132
5.1. Rad radnika istodobno u dvjema državama EU-a s kojima Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja	133
6. Godišnji obračun poreza iz plaća izaslanih radnika.....	138
7. Plaće radnika izaslanih (upućenih) na rad u Hrvatsku	150
7.1. Socijalno osiguranje izaslanih (upućenih) radnika na rad u Hrvatsku	150
7.2. Evidencija o radnom vremenu izaslanog (upućenog) radnika	151
7.3. Oporezivanje plaća izaslanih (upućenih) radnika na rad u Hrvatsku	151
7.4. Upućeni radnici na rad u Hrvatsku iz država s kojima Hrvatska nije sklopila ugovor o socijalnom osiguranju ni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.....	159
7.5. Koje naknade tuzemno društvo može isplaćivati za izaslanog radnika u Hrvatsku bez oporezivanja.....	159
7.6. Treba li izaslani radnik iz druge države u Hrvatsku predati poreznu prijavu	160
8. Rad u Hrvatskoj za poslodavca sa sjedištem u drugoj državi.....	161
8.1. Odredbe na kojima se temelji socijalni položaj radnika koji rade u Hrvatskoj prema ugovoru o radu s poslodavcem koji ima sjedište u drugoj državi	161
8.2. Rad za poslodavca sa sjedištem u državi EU-a odnosno EGP-a i Švicarskoj.....	162
8.2.1. Obveza plaćanja doprinosa.....	163
8.2.2. Radnikova mogućnost preuzimanja plaćanja doprinosa	163
8.2.3. Posebne napomene u vezi s plaćanjem doprinosa	164

9. Izvješćivanje o obračunanim i uplaćenim doprinosima na Obrascu JOPPD.....	165
10. Zapošljavanje osoba s prebivalištem u Hrvatskoj kod poslodavca sa sjedištem u trećim državama	172
10.1. Obračun doprinosa	172
10.2. Oporezivanje plaće primljene od poslodavca iz treće države	172
10.3. Iskazivanje podataka na Obrascu JOPPD.....	173
11. Uplatni računi za doprinose	176
12. Porezni položaj materijalnih prava.....	177
V. PRILOZI.....	179
1. INO DOH šifrarnik.....	179
2. Šifre država	183