

Mr. sc. Ivo Mijoč, Katarina Karamarković, univ. bacc. oec., Sanja Mijatović, univ. bacc. oec.: Računovodstveni aspekti prikazivanja obračuna dohotka od nesamostalne djelatnosti u uvjetima posebnog poreza

Mr. sc. Ivo Mijoč¹

Katarina Karamarković, univ. bacc. oec.²

Sanja Mijatović, univ. bacc. oec.³

UDK 336.221(497.5)
Prethodno priopćenje

RAČUNOVODSTVENI ASPEKTI PRIKAZIVANJA OBRAČUNA DOHOTKA OD NESAMOSTALNE DJELATNOSTI U UVJETIMA POSEBNOG POREZA

SAŽETAK

U ovom su radu objašnjeni osnovni pojmovi vezani za dohodak te pojmovi vezani za nesamostalnu djelatnost i dohodak koji iz nje proizlazi. Dani su primjeri obračuna i knjiženja ove vrste dohotka, i to u nekoliko različitih slučajeva koji se mogu pojaviti u praksi, poput odlaska zaposlenika na godišnji odmor, bolovanje, porodiljni dopust, te ako zaposlenik ima prebivalište na području od posebne državne skrbi ili ako se zapošljava po prvi put. Sredina 2008. te 2009. godina karakteristična je po donošenju niza zakona kojima se uređuju ova pitanja, te ih je potrebno uvažiti prilikom obračuna i knjiženja dohotka, plaćanja poreza i doprinosa. Uvođenje posebnog poreza na plaće donosi značajne izmjene u obračunu ove vrste dohotka.

KLJUČNE RIJEČI

dohodak, dohodak od nesamostalne djelatnosti, porez na dohodak, posebni porez, primjeri, knjiženja

1 Mr. sc. Ivo Mijoč, asistent, Katedra za financije i računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Gajev trg 7, 31 000 Osijek, imijoc@efos.hr

2 Katarina Karamarković, Ekonomski fakultet u Osijeku, Gajev trg 7, 31 000 Osijek

3 Sanja Mijatović, Ekonomski fakultet u Osijeku, Gajev trg 7, 31 000 Osijek

1. Uvod

Dohodak je tema koju je moguće proučavati s mnogo aspekata. S aspekta ekonomije radi se o pravednom plaćanju za obavljenu rad, čime se utječe na razinu nezaposlenosti, kupovnu moć stanovništva te na gospodarsku aktivnost uopće. Možemo ga promatrati sa stajališta zaposlenog i načina kojim se pomoću dohotka koji ostvaruje utječe na njegovu potražnju za proizvodima i uslugama te sa stajališta poslodavca i utjecaja cijene rada na cijenu proizvoda i usluga koje on proizvodi. Pravna struka proučava koliko porezno opterećenje dohodak može podnijeti, kojim ga stopama oporezivati (da li upotrijebiti proporcionalne ili progresivne stope), način financiranja zdravstva, mirovinskog osiguranja, te ostalih plaćanja koja iz njega proizlaze.

Dohodak je po veličini drugi po redu porezni izvor, odmah poslije poreza na dodanu vrijednost, te time čini velik dio proračunskih poreznih prihoda. Sociolozi proučavaju društvena ponašanja vezana uz dohodak, načine na koje veličina dohotka pojedinca utječe na društvo u cjelini.

Zbog važnosti dohotka i njegova utjecaja dohodak se ovdje objašnjava uvažavanjem obračuna i knjiženja dohotka od nesamostalne djelatnosti kao faktora koji čini najveći dio dohotka pojedinca s posebnim osvrtom na posebni porez na plaće.

2. Dohodak

Dohotkom se, u poreznom smislu, smatra razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istome poreznom razdoblju. Primitci su sva materijalna i nematerijalna dobra koja su pritekla poreznom obvezniku unutar poreznog razdoblja odnosno godine dana, uključujući novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo. Pod izdancima se podrazumijevaju svi odljevi dobara s novčanom vrijednošću izvršeni radi ostvarivanja ili osiguranja primitaka. Primitci i izdanci utvrđuju se primjenom načela blagajne. Prema Zakonu o porezu na dohodak: „Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala, osiguranja i

drugih primitaka.“⁴

Oporezivanje dohotka utvrđeno je Zakonom o porezu na dohodak (N.N. 177/04), Zakonom o izmjeni Zakona o porezu na dohodak (N.N. 73/08), te Pravilnikom o porezu na dohodak (N.N. 9/09) koji je na snazi i primjenjuje se od 3. siječnja 2009. godine. Tim se Pravilnikom detaljnije razrađuje provođenje Zakona o porezu na dohodak, te način izvještavanja o doprinosima za obvezna osiguranja prema Zakonu o doprinosima za obvezna osiguranja.

Porezni obveznik poreza na dohodak svaka je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, te nasljednik za naslijeđene izvore dohotka i za sve porezne obveze koje proistječu iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Porezna osnovica je ukupni iznos dohotka kojeg ostvaruje rezident u tuzemstvu i inozemstvu, odnosno nerezident u tuzemstvu. Dohodak od samostalne djelatnosti koji rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu, umanjuje se za iznos plaća novozaposlenih osoba i nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja, za iznos izdataka za školovanje i stručno usavršavanje, za iznos izdataka za istraživanje i razvoj i za preneseni gubitak koji je rezident ostvario u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu.

3. Dohodak od nesamostalne djelatnosti

Nesamostalna djelatnosti ili rad predstavlja odnos između posloprimca i poslodavca u kojemu je posloprimac dužan obavljati djelatnost po uputama poslodavca. Posloprimac ulaže svoj rad i pritom ne snosi nikakav poslovni rizik, dok poslodavac određuje uvjete rada (mjesto, vrijeme i vrstu rada).

Dohodak od nesamostalne djelatnosti (rada) jest razlika između primitaka od nesamostalnog rada nastalih tijekom poreznog razdoblja i izdataka nastalih u istome poreznom razdoblju. Primitcima od nesamostalnog rada smatraju se:⁵

⁴ Zakon o porezu na dohodak, N.N. 177/04, Zagreb, 2004., članak 5.

⁵ Zakon o porezu na dohodak, N.N. 177/04, Zagreb, 2004., članak 14.

1. svi primitci koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje radniku po osnovi radnog odnosa:

 - › a. plaće
 - › b. primitci po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugog iznad propisanih iznosa
 - › c. (npr. isplata naknada zbog godišnjeg i tjednog odmora, dopusta, državnih blagdana, slobodnih dana i dr.)
 - › d. plaća koju radniku umjesto poslodavca isplati druga osoba
 - › e. premije osiguranja;
2. poduzetnička plaća

3. primitci (plaća) fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima

4. primitci (plaća) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji im se isplaćuju za rad u tim tijelima i jedinicama

5. naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine, prema posebnom propisu,

6. mirovine ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje

7. mirovine koje isplaćuju osiguravatelji, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja,

8. mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima i drugim osobama.

Izdaci po osnovi nesamostalnog rada su:⁶

1. uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz plaće, odnosno iz primitka,

2. uplaćene premije osiguranja, koje radnici i fizičke osobe koje ostvaruju primitke uplaćuju na svoj teret, a poslodavac i isplatiatelj primitka, odnosno plaće i mirovine obustavlja i uplaćuje pri isplati plaće, odnosno primitka ili mirovine.

Porez na dohodak od nesamostalne djelatnosti obračunava se godišnje. Poslodavac je obavezan za radnike i druge fizičke osobe, a koje kod njega ostvaruju plaću, mirovinu ili primitke, obaviti

godišnji obračun poreza na dohodak, te prireza porezu na dohodak (ukoliko se dohodak tijekom godine nije redovito mjesečno isplaćivao pa nije bio iskorišten osobni odbitak). Udio poreza na dohodak od nesamostalne djelatnosti, ovisno o godini, iznosi i više od 80% ukupnog poreza na dohodak. Razlog tako velikog udjela je činjenica da pretežan broj obveznika poreza na dohodak čine zaposlene osobe.

Prema zakonima Republike Hrvatske dohodak se oporezuje progresivnim poreznim stopama. Na taj se način nastoji ostvariti socijalna osjetljivost države, odnosno nastoje se zaštititi građani s nižim dohotkom tako da im se nameću niže porezne obveze. Porezne stope kojima se oporezuje dohodak Zakon (čl. 36., st.1.) određuje na slijedeći način: „Porez na dohodak plaća se po stopi od 15% od porezne osnovice do visine dvostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka, po stopi od 25% na razliku porezne osnovice između dvostrukog i peterostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka, po stopi od 35% na razliku porezne osnovice između peterostrukog i 14-erostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka te po stopi od 45% na poreznu osnovicu iznad 14-erostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka.“⁷

Primjena poreznih stopa prikazana je Tablicom 1.

Osobni odbitak u Hrvatskoj iznosi 1800,00 kuna, pa se slijedom toga porezna stopa od 15% primjenjuje na dio dohotka koji je niži od 3600,00 kuna mjesečno, porezna stopa od 25% na dio dohotka između 3600,00 kuna i 9000,00 kuna (5400,00 kuna), 35% na razliku od 9000,00 kuna do 25200,00 kuna (16200,00), a 45% na dio dohotka koji je viši od 25200,00 kuna mjesečno.

3.1. Osobni odbitak i neoporezivi dio dohotka

Osobni odbitak je dio dohotka na koji svaka zaposlena osoba ne plaća porez na dohodak, odnosno ostvaruje poreznu olakšicu. U Hrvatskoj trenutno iznosi 1800,00 kuna za zaposlene osobe, odnosno 3200,00 kuna za umirovljenike. Prema Kesner – Škreb: „Osobni su odbici iznosi dohotka koji nisu oporezivi, tj. koji umanjuju poreznu osnovicu jer se sa stajališta pravednosti smatra da ne treba opo-

⁶ Zakon o porezu na dohodak, N.N. 177/04, Zagreb, 2004., članak 16.

⁷ Zakon o porezu na dohodak, N.N. 177/04, Zagreb, 2004., članak 8.

rezivati dohodak koji služi za pokrivanje osnovnih 10.800,00 kuna. Faktori se prilikom izračunavanja

Tablica 1. Porezne stope poreza na dohodak

Mjesečna porezna osnovica	Godišnja porezna osnovica	Stopa
Do 3.600,00 kuna (umnožak faktora 2,0 i osnovnog osobnog odbitka)	Do 43.200,00 kuna	15%
Iznad 3.600,00 kuna do 9.000,00 kuna (idućih 5.400,00 kuna - razlika između umnoška faktora 5,0 i osnovnoga osobnog odbitka i umnoška faktora 2,0 i osnovnoga osobnog odbitka)	Iznad 43.200,00 kuna do 108.000,00 kuna (idućih 64.800,00 kuna)	25%
Iznad 9.000,00 kuna do 25.200,00 kuna (idućih 16.200,00 kuna - razlika između umnoška faktora 14,0 i osnovnoga osobnog odbitka i umnoška faktora 5,0 i osnovnoga osobnog odbitka)	Iznad 108.000,00 kuna do 302.000,00 kuna (idućih 194.400,00 kuna)	35%
Iznad 25.200,00 kuna (iznad umnoška faktora 14,0 i osnovnoga osobnog odbitka)	Iznad 302.000,00 kuna	45%

Izvor: Izradili autori.

životnih potreba poreznog obveznika, tzv. egzistencijalni minimum.⁸

Osnovni osobni odbitak odnosi se na poreznog obveznika. Neoporezivi dio dohotka odnosi se na zbroj svih poreznih olakšica koje ostvaruje zaposlena osoba. Neoporezivi dio dohotka obuhvaća osnovni osobni odbitak, odbitke za uzdržavane članove obitelji i djecu, invalidnost poreznog obveznika, uzdržavanih članova ili djece, odbitke po osnovi plaćenoga obveznog zdravstvenog osiguranja, izdataka za zdravstvene usluge, odbitaka po osnovi izdataka za kupnju ili gradnju prvog stambenog programa, održavanje postojećega stambenog programa, po osnovi plaćene najamnine, te odbitci za dana darovanja u tuzemstvu.

Osobni odbitci za uzdržavane članove izračunavaju se pomoću faktora koji se množe s osnovnim osobnim odbitkom. U Tablici 2. moguće je vidjeti listu faktora za uzdržavane članove obitelji.

Faktori za dijete progresivno rastu povećanjem broja djece. Pod uzdržavanim članom smatraju se supružnik, roditelji, roditelji supružnika, unuci, bake i djedovi, odnosno bliža obitelj koja s poreznim obveznikom tj. zaposlenom osobom živi u zajedničkom kućanstvu, a čiji godišnji prihod ne prelazi

neoporezivog dijela dohotka zbrajaju, o čemu će nešto više riječi biti prilikom izrade primjera obračuna dohotka.

Od 1. srpnja 2008. godine na snazi je Zakon o izmjeni Zakona o porezu na dohodak (N.N., 73/08) kojim se povećao osobni odbitak sa 1600,00 kuna na 1800,00 kuna, odnosno osobni odbitak umirovljenika sa 3000,00 na 3200,00 kuna. Cilj je povećanja ovoga neoporezivog dijela dohotka ublažavanje utjecaja inflacije i rasta cijena energenata koji su u posljednje vrijeme znatno utjecali na životni standard građana.

Međutim opravdanost je ovog postupka je upitna budući da najosjetljiviji i najveći dio stanovništva koji ostvaruje najniži dohodak ima najmanje koristi od navedene promjene. Dokazi ove tvrdnje mogu se vidjeti u Tablici 3. kojom je prikazano smanjenje poreznog tereta nakon povećanja osobnog odbitka. Ovim izmjenama Zakona minimalna bruto plaća iznosi 2748,33 kune, a porezna obveza radnika koji prima ovu plaću bit će manja za 30 kuna. Navedeni izračuni odnose se na zaposlenu osobu bez uzdržavanih članova i djece, odnosno samca, kojoj je jedina porezna olakšica osnovni osobni odbitak od 1 800 kn (prije 1 600 kn).

Ako pretpostavimo da zaposlena osoba ima

8 Kesner – Škreb, M., Kuliš, D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2006., str. 8.

Tablica 2. Faktori za uzdržavane članove obitelji

Faktor u odnosu prema osnovnom osobnom odbitku 1.800,00 kuna	Uzdržavani član	Mjesečni iznos osobnog odbitka (kn)	Godišnji iznos osobnog odbitka (kn)
1,00	Porezni obveznik	1.800,00	21.600,00
0,5	Za uzdržavanog člana	900,00	10.800,00
0,5	Prvo dijete	900,00	10.800,00
0,7	Drugo dijete	1.260,00	15.120,00
1,0	Treće dijete	1.800,00	21.600,00
1,4	Četvrto dijete	2.520,00	30.240,00
1,9	Peto dijete	3.420,00	41.040,00
0,3	Invalidnost	540,00	6.480,00
1,00	100%-tna invalidnost	1.800,00	21.600,00
	Umirovljenik	do 3.200,00 (najmanje 1.800,00)	do 38.400,00 (najmanje 21.600,00)
I. skupina	Područje od posebne državne skrbi	3.840,00	46.080,00
II. skupina	Područje od posebne državne skrbi	3.200,00	38.400,00
III. skupina	Područje od posebne državne skrbi	2.400,00	28.800,00
	Brdsko-planinska područja	2.400,00	28.800,00
	Zdravstvene usluge, stambene potrebe, uplaćene premije osiguranja		12.000,00

Izvor: Izradili autori.

dvoje djece, porezne olakšice te osobe uvećavaju se te se ostvaruje i veće smanjenje poreznog tereta po pojedinom poreznom razredu u odnosu na

zaposlenu osobu samca. Međutim: „Ako je bruto plaća zaposlene osobe s dvoje djece manja od 4 400 kn mjesečno, ne uočavaju se koristi od povećanja

Tablica 3. Smanjenje poreznog tereta zbog povećanja osnovnoga osobnog odbitka

Granična porezna stopa (u %)	Porezni razredi (od 1. siječnja 2005. do 30. lipnja 2008.)		Porezni razredi (od 1. srpnja 2008.)		Ukupni iznos poreznog smanjenja (u HRK)
	Dohodak (u HRK)	Bruto plaća (u HRK)	Dohodak (u HRK)	Bruto plaća (u HRK)	
0	0 - 1 600	0 - 2 000	0 - 1 800	0 - 2 250	0
15	1 601 - 4 800	2 001 - 6 000	1 801 - 5 400	2 251 - 6 750	30
25	4 801 - 9 600	6 001 - 12 000	5 401 - 10 800	6 751 - 13 500	90
35	9 601 - 24 000	12 001 - 30 000	10 801 - 27 000	13 501 - 33 750	210
45	24 001 -	30 001 -	27 001 -	33 751 -	510

Izvor: Petrović, Suzana: „Učinci izmjene Zakona o porezu na dohodak i donošenja Zakona o doprinosima“, Rev. soc. polit., god. 15, br. 3, str. 503-519, Zagreb 2008., str. 515..

osobnog odbitka, odnosno neto plaća te osobe ostaje jednaka kao i prije izmjena.⁹

Kod definiranja osobnog odbitka i neoporezivog dijela dohotka nužno je reći da se njima izravno beneficiraju određene skupine ljudi. Njime se potiču brojne obitelji kroz porezne olakšice, umjesto da se oporezuju samci, što bi bilo diskriminirajuće i protuustavno. Kroz ove stavke država djeluje kao socijalna te zbrinjava svoje najugroženije građane – one koji imaju više djece, uzdržavaju više članova obitelji, imaju invaliditet ili uzdržavaju osobu s invaliditetom, ili one koji žive na područjima od posebne državne skrbi odnosno brdsko-planinskim područjima.

3.2. *Prerez porezu na dohodak*

Ovu vrstu poreza moguće je definirati na sljedeći način: „Prerez je dodatni porez koji se plaća povrh poreza na dohodak, a služi za financiranje jedinica lokalne samouprave. Njegova je osnovica porez na dohodak, a na temelju Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave visinu prireza određuje lokalna vlast.“¹⁰

Obveznici plaćanja ove vrste poreza obveznici su poreza na dohodak koji imaju prebivalište ili uobičajeno boravište na području općine odnosno grada koji su propisali obvezu plaćanja prireza porezu na dohodak, a porezna osnovica za izračun ovog poreza je iznos poreza na dohodak. Poreznu stopu određuje sama općina ili grad na sljedeći način: općina do 10%, grad do 30000 stanovnika do 12%, grad iznad 30000 stanovnika do 15%, grad Zagreb do 30%.

3.3. *Posebni porez na plaće, mirovine i druge primitke*

Posebni porez na plaće, mirovine i druge primitke uređen je Zakonom o posebnom porezu na plaće, mirovine i druge primitke (N.N. 94/09), koji je stupio na snagu 1. kolovoza 2009., a primjenjuje

9 Petrović, S., Učinci izmjene Zakona o porezu na dohodak i donošenja Zakona o doprinosima, Rev. soc. polit., god. 15, br. 3, str. 503-519, Zagreb, 2008., str. 516.

10 Kesner – Škreb, M., Kuliš, D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2006., str. 3.

se do 31. prosinca 2010. godine. Prema tom Zakonu: „Poseban porez na plaće, mirovine i druge primitke rezidenata plaća se na:

1. *primitke od nesamostalnog rada (plaću i mirovinu) prema Zakonu o porezu na dohodak*
2. *primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak prema Zakonu o porezu na dohodak*
3. *mirovine na koje se prema Zakonu o porezu na dohodak ne plaća porez na dohodak*
4. *primitke koji se fizičkim i pravnim osobama isplaćuju po osnovi dividendi i udjela u dobiti.*“

Poseban porez na plaće, mirovine i druge primitke plaća se po dvije stope. Ako je iznos primitka manji od 3000,00 kuna, ovaj se porez ne plaća, ako je iznos primitka veći od 3.000,00 kuna a manji od 6.000,00 kuna, porez se plaća po stopi od 2% na ukupni iznos plaće, mirovine i drugog primitka. Ako je iznos primitka veći od 6.000,00 kuna, ukupno u tijeku jednog mjeseca, porez se plaća po stopi od 4% na ukupni iznos plaće, mirovine i drugog primitka.

Osnovica na koju se plaća posebni porez utvrđuje se tako da se od bruto plaće oduzmu doprinosi iz primitaka (odnosno doprinos za mirovinsko osiguranje), uplaćene priznate premije osiguranja (do 1000,00 kuna mjesečno), te predujam poreza na dohodak i prerez.

4. *Obračun dohotka od plaće*

Plaću radnika moguće je definirati kao naknadu za obavljeni posao odnosno rad. Isplaćuje se najmanje jednom mjesečno.

Budući da je u drugoj polovici 2008. te tijekom 2009. došlo do promjena niza zakona koji uređuju pitanja obračuna dohotka (Zakona o porezu na dohodak, Zakona o roditeljskim potporama, Zakona o brdsko-planinskim područjima, Zakona o doprinosima, Zakona o područjima od posebne državne skrbi), obračun plaće ponešto se razlikuje od prijašnjeg obračuna. Različitosti koje se javljaju prilikom obračuna dohotka uvažavajući nove zakone i pravilnike objašnjene su na primjerima.

11 Zakon o posebnom porezu na plaće, mirovine i druge primitke, N.N. 94/09, Zagreb, 2009., članak 4., str. 1.

U Tablici 4. moguće je vidjeti koji se doprinosi plaćaju iz plaće radnika te koji na plaću.

varajući broj osoba s invaliditetom, plaćaju doprinos za zapošljavanje u iznosu 1,6% te doprinos za pot-

Tablica 4. Doprinosi na i iz plaće radnika

NAZIV DOPRINOSA	STOPE DOPRINOSA		OBVEZNIK DOPRINOSA	OBVEZNIK UPLATE
	IZ PLAĆE	NA PLAĆU		
Doprinos za mirovinsko osiguranje	20%		zaposlenik	poslodavac
- za I. stup	15%			
- za II. stup	5%			
Doprinos za zdravstveno osiguranje		15%	poslodavac	poslodavac
Doprinos za slučaj ozljede na radu i prof. bolesti		0,5%	poslodavac	poslodavac
Doprinos za zapošljavanje			poslodavac	poslodavac
1. poslodavac zapošljava manje od 20 radnika		1,7%		
2. poslodavac zapošljava više od 20 radnika - nema obvezu zapošljavanja invalida		1,6% + 0,1%		
3. poslodavac zapošljava više od 20 radnika - zapošljava odgovarajući broj invalida		1,6% + 0,1%		
4. poslodavac zapošljava više od 20 radnika - nije zaposlio odgovarajući broj invalida		1,6% + 0,2%		

Izvor: Izradili autori.

Iz gore navedene tablice moguće je vidjeti koji doprinosi proizlaze iz plaće radnika i na plaću radnika. Doprinosi iz plaće su doprinos za mirovinsko osiguranje i to u dva stupa, njihov obveznik je zaposlenik, a plaća ih poslodavac iz bruto plaće. Doprinosi na plaću su doprinos za zdravstveno osiguranje, za slučaj ozljede na radu i profesionalne bolesti, te doprinos za zapošljavanje. Njih plaća poslodavac na bruto plaću radnika. Novina donesena Zakonom o doprinosima (N.N. 84/08) jest uvođenje doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom koji ovisi o broju zaposlenih kod određenog poslodavca.

Poslodavac koji ima zaposleno manje od 20 radnika nema obvezu plaćanja ovog doprinosa. Nekim poslodavcima koji zapošljavaju više od 20 radnika nije određena obveza zapošljavanja osoba s invaliditetom (neprofitne organizacije, pravne osobe u privatnom vlasništvu, fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost, itd.). Oni, kao i poslodavci koji imaju više od 20 zaposlenih i zapošljavaju odgo-

canje zapošljavanja osoba s invaliditetom u iznosu 0,1% od bruto plaće radnika. Poslodavac koji ima obvezu zapošljavanja osoba s invaliditetom, a to ne čini, mora platiti doprinos za zapošljavanje u iznosu 1,6% i uvećani doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom u iznosu 0,2%.

PRIMJER 1:

Obračun plaće za radnika koji uzdržava dvoje djece i bračnog druga. Bruto plaća radnika iznosi 12.000,00 kn. Živi na području grada Osijeka koji propisuje stopu prireza od 13%. Poslodavac zapošljava manje od 20 radnika.

Red.br.	Opis	Iznos
1.	Bruto plaća	12.000,00
2.	Doprinosi iz plaće:	2.400,00
	MIO I. stup 15%	1.800,00
	MIO II. stup 5%	600,00
3.	Dohodak	9.600,00
4.	Osobni odbitak:	4.860,00
	osnovni osobni odbitak	1.800,00
	uzdržavani član (faktor 0,5)	900,00
	prvo dijete (faktor 0,5)	900,00
	drugo dijete (faktor 0,7)	1.260,00
5.	Porezna osnovica	4.740,00
6.	Porez:	825,00
	3.600,00 x 15%	540,00
	1.140,00 x 25%	285,00
7.	Prirez 13%	107,25
8.	Ukupno porez i prirez	932,25
9.	Osnovica za posebni porez	8.667,75
10.	Posebni porez	346,71
11.	Neto plaća	8.321,04
12.	Doprinosi na plaću:	2.064,00
	obvezno zdravstveno osiguranje 15%	1.800,00
	ozljeda na radu i profesionalna bolest 0,5%	60,00
	zapošljavanje 1,7%	204,00
13.	Ukupna obveza poslodavca	14.064,00

Izvor: Izračuni autora.

KNJIŽENJE PLAĆE:

Red. Br.	Opis	Iznos	Duguje	Potražuje
1.	Doprinosi iz plaće za MIO (I. i II. stup)	2.400,00	4705	
	Porez iz plaća	825,00	4707	
	Prirez iz plaća	107,25	4708	
	Posebni porez	346,71	4709	
	Neto plaće	8.321,04	4700	
	Doprinos za zdravstvo na plaće	1.800,00	4451	
	Doprinos za zapošljavanje na plaće	204,00	4452	
	Doprinosi za ozljede na radu na plaće	60,00	4459	
	Obveze za doprinos iz plaće za MIO (I. i II. stup)	2.400,00		2720
	Obveze za obračunati porez iz plaća	825,00		2750
	Obveze za obračunati prirez iz plaća	107,25		2751
	Obveze za obračunati posebni porez	346,71		2752
	Obveze za neto plaće za redoviti rad	8.321,04		2710
	Obveze za doprinos na plaće za zdravstvo	1.800,00		2661
	Obveze za doprinos na plaće za zapošljavanje	204,00		2662
	Obveze za doprinos na plaće za ozljede na radu	60,00		2665
	Obračun plaće			
2.	Obveze za doprinos iz plaće za MIO (I. i II. stup)	2.400,00	2720	
	Obveze za obračunati porez iz plaća	825,00	2750	
	Obveze za obračunati prirez iz plaća	107,25	2751	
	Obveze za obračunati posebni porez	346,71	2752	
	Obveze za neto plaće za redoviti rad	8.321,04	2710	
	Obveze za doprinos na plaće za zdravstvo	1.800,00	2661	
	Obveze za doprinos na plaće za zapošljavanje	204,00	2662	
	Obveze za doprinos na plaće za ozljede na radu	60,00	2665	
	Žiro-račun	14.064,00		1000
	Isplata plaće			

Izvor: Izračuni autora.

4705 - Doprinos iz plaće za MIO (I. i II. stup)

(1.) 2.400,00	2.400,00 (3.)
2.400,00	2.400,00

4708 – Prizez iz plaća

(1.) 107,25	107,25 (3.)
107,25	107,25

4707 - Porez iz plaća

(1.) 825,00	825,00 (3.)
825,00	825,00

4709 - Posebni porez

(1.) 346,71	346,71 (3.)
346,71	346,71

4700 - Neto plaće

(1.) 8.321,04	8.321,04 (3.)
8.321,04	8.321,04

4459 - Doprinos za ozljede na radu na plaće

(1.) 60,00	60,00 (3.)
60,00	60,00

4451 - Doprinos za zdravstvo na plaće

(1.) 1.800,00	1.800,00 (3.)
1.800,00	1.800,00

2720 - Obveze za doprinos iz plaće za MIO

(1.) 2.400,00	2.400,00 (3.)
2.400,00	2.400,00

4452 - Doprinos za zapošljavanje na plaće

(1.) 204,00	204,00 (3.)
204,00	204,00

2750 - Obveze za obračunati porez iz plaća

(1.) 825,00	825,00 (3.)
825,00	825,00

2751 - Obveze za obračunati prizez iz plaća

(1.) 107,25	107,25 (3.)
107,25	107,25

2 - Obveze za obračunati posebni porez

(1.) 346,71	346,71 (3.)
346,71	346,71

2710 - Obveze za neto plaće za redoviti rad

(1.) 8.321,04	8.321,04 (3.)
8.321,04	8.321,04

2661 - Obveze za dop. na plaće za zdravstvo

(1.) 1.800,00	1.800,00 (3.)
1.800,00	1.800,00

2665 - Obveze za dop. na plaće za ozljede na radu

(1.) 60,00	60,00 (3.)
60,00	60,00

2662 - Obveze za dop. na plaće za zapošljavanje

(1.) 204,00	204,00 (3.)
204,00	204,00

1000 - Žiro račun

S xxxxxx,xx	14.064,00 (3.)
-------------	----------------

Izvor: Izračuni autora. (prilikom knjiženja plaće korišten je Računski plan autora Crnković, Martinović, Mijoč)

U 1. poslovnoj promjeni radi se o knjiženju obračuna plaća, odnosno o povećanju obveza za neto plaće, porez, prirez, te doprinose iz plaća i na plaće, te o povećanju troškova za njih.

U 2. poslovnoj promjeni knjižena je isplata plaće, odnosno smanjenje obveza i novca na žiro-računu.

4.1. *Obračun dohotka od plaće – ako zaposlenik ima prebivalište na području od posebne državne skrbi*

Područja od posebne državne skrbi i brdsko-planinska područja uređena su s dva zakona: Zakonom o područjima od posebne državne skrbi (N.N. 86/o8), te Zakonom o brdsko-planinskim područjima (N.N. 80/o8).

Zaposlenici čije je prebivalište prijavljeno na navedenim područjima imaju pravo na porezne olakšice, odnosno uvećanje osobnog odbitka. Područja od posebne državne skrbi razvrstana su u tri kategorije. Prilikom obračuna plaće osoba koje žive na ovim područjima, osobni odbitak se priznaje u iznosu 1.800,00 kuna mjesečno, a temeljem podnesene godišnje prijave poreza na dohodak priznaje im se uvećani osobni odbitak. Uvećani osobni odbitak za prvu skupinu iznosi 3.840,00 kuna mjesečno, za drugu 3.200,00 kuna mjesečno, a za treću skupinu i brdsko-planinska područja on iznosi 2.400,00 kuna. To se pravo ostvaruje istekom godine, a ne prilikom mjesečne isplate plaće.

4.2. *Obračun dohotka od plaće – u slučaju godišnjeg odmora*

Prema Zakonu o radu¹² svaka zaposlena osoba ima pravo na godišnji odmor za svaku kalendarsku godinu. Zaposlenik na neodređeno radno vrijeme ili zaposlenik koji radi nepuno radno vrijeme ima ista prava kao i zaposlenik na određeno vrijeme ili koji radi puno radno vrijeme. Postoje dvije vrste prava na godišnji odmor:¹³

- » 1. pravo na puni godišnji odmor (ne može biti kraći od 18 radnih dana, za zaposlenike koji rade po život opasne i štetne poslove najmanje 30 radnih dana, a

za maloljetne zaposlenike najmanje 4 radna dana)

- » 2. pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora (zaposlenici koji nisu stekli uvjete za korištenje punog godišnjeg odmora).

Na zakonski minimum od 18 radnih dana dodaju se i dani prema unaprijed utvrđenim kriterijima (starost radnika, godine staža, složenost posla i sl.), a koji su navedeni u kolektivnom ugovoru. Najduže trajanje godišnjeg odmora nije određeno, no obično je to 30 dana.

Zaposlenik ima pravo godišnji odmor iskoristiti u dva dijela. U prvom dijelu mora biti iskorišteno najmanje 12 radnih dana i moraju se iskoristiti u kalendarskoj godini za koju se koristi godišnji odmor. Drugi dio može se iskoristiti i u sljedećoj godini (najkasnije do 30. lipnja).

Naknada plaće za vrijeme godišnjeg odmora određuje se kolektivnim ugovorom te ugovorom o radu. Sve to u skladu sa Zakonom o radu koji postavlja dva uvjeta. Prvi uvjet određuje da naknada plaće ne smije biti niža od prosječne plaće koju je zaposlenik primio u posljednja tri mjeseca prije korištenja godišnjeg odmora. Prema drugom uvjetu, u taj se najniži iznos obvezno uračunavaju i primitci koje je radnik ostvario u naravi.

Ukoliko zaposlenik nastavi godišnji odmor odmah nakon bolovanja, porodiljnog dopusta ili sl., javljaju se određene poteškoće u određivanju najnižeg iznosa naknade plaće za godišnji odmor. Međutim prema Ministarstvu rada i socijalne skrbi, naknada plaće trebala bi se odrediti tako da se uzme prosjek plaće koju bi radnik u posljednja tri mjeseca primio da je radio ili u odnosu na prosječnu plaću radnika koji je radio isti posao.

Novčani primitak radnika povezan s godišnjim odmorom, a koji nije određen Zakonom o radu, jest regres i određuje se kolektivnim ugovorom. Pravo na regres moguće je ostvariti samo ako zaposlenik iskoristi godišnji odmor. Ukoliko iz određenih razloga radnik ne iskoristi ili izgubi pravo korištenja godišnjeg odmora (zbog korištenja nekog drugog prava izostanka s posla), nema pravo na regres za godišnji odmor. Službenici i namještenici u javnim i državnim službama imaju pravo na regres za godišnji odmor u visini 1.250,00 kn.

U slučaju da radniku bude uskraćen godišnji

¹² Zakon o radu (pročišćeni tekst), N.N. 137/04, Zagreb, 2004.

¹³ Zakon o radu (pročišćeni tekst), N.N. 137/04, Zagreb, 2004.

odmor od strane poslodavca, poslodavac se izlaže plaćanju kazne u iznosu 100.000,00 kn.

PRIMJER 2:

Ako pretpostavimo da se radnik prvi put zapošljava, puni godišnji odmor ostvarit će nakon šest mjeseci neprekidnog rada. Ukoliko zasnije radni odnos 1. veljače 2009. na neodređeno vrijeme, već nakon 1. kolovoza 2009. steći će pravo na puni godišnji odmor od 20 dana. Raspored godišnjeg odmora osigurava poslodavac.

Međutim, ukoliko radnik uđe u radni odnos 1. rujna 2009. na neodređeno vrijeme, pravo na puni godišnji odmor ostvarit će tek u sljedećoj kalendarskoj godini (20 dana). U 2009. ima pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora u iznosu 4/12 godišnjeg odmora.

$$20:12 = 1,67 \text{ dana/mjesec}$$

$1,67 \times 4 \text{ mjeseca} = 6,68 \text{ dana, tj. 7 dana za 2009. godinu.}$

4.3. Obračun dohotka od plaće – u slučaju bolovanja

U slučaju bolovanja radnika, razlikujemo nekoliko slučajeva. Plaća radnika (odnosno naknada plaće) tijekom prvih 42 dana bolovanja, odnosno tijekom prvih 7 dana u slučaju bolovanja radnika koji je invalid rada, ide na teret poslodavca. Visina takve naknade utvrđuje se kolektivnim ugovorom, pravilnikom ili ugovorom o radu, a prema Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju (N.N. 150/08) ne može biti niža od 70% utvrđene osnovice za naknadu.

Naknada plaće u slučaju bolovanja ide na teret HZZO-a u slučaju bolovanja dužeg od 42 dana, tj. od 43-eg dana bolovanja, odnosno od 8. dana bolovanja za invalida rada ili prvog dana za bolovanje radi njege supružnika ili djeteta. U slučaju naknade plaće na teret HZZO-a, naknadu plaće obračunava i isplaćuje poslodavac, nakon čega HZZO-u podnosi zahtjev za povrat isplaćene naknade. Za ovu naknadu poslodavac nije dužan obračunati i uplatiti doprinose iz plaća i na plaću, porez i prirez, ali je

dužan uplatiti mirovinski doprinos za II. stup za osiguranike osigurane u ovom stupu.

Osnovica za utvrđivanje naknade plaće u slučaju bolovanja računa se kao prosjek plaća koje su zaposleniku isplaćene u posljednjih šest mjeseci prije mjeseca u kojem je započelo bolovanje. Visina naknade za prvih 6 mjeseci neprekidnog bolovanja iznosi 70% osnovice, 80% nakon 6 mjeseci, te 50% zadnje isplaćene naknade plaće na ime toga bolovanja nakon 18 mjeseci osim u slučajevima liječenja od zloćudnih bolesti, hemodijalize ili bolovanja zbog presađivanja dijelova tijela ili njihova uzimanja. Visina naknade u iznosu 100% osnovice priznaje se za bolovanje zbog njege oboljelog djeteta mlađeg od 3 godine, transplantacije živog tkiva i organa u korist druge osobe ili u slučaju bolovanja zbog izolacije zaposlene osobe kao kliconoše ili pojave zarazne bolesti u njegovoj okolini.

Najniži iznos naknade bolovanja iznosi 25% proračunske osnovice odnosno 831,50 kuna, a najviši 28% viši od proračunske osnovice odnosno 4.257,28 kuna (3.326,00 x 1,28).

U slučaju bolovanja zbog profesionalne bolesti odnosno ozljede na radu, naknada plaće od prvog dana bolovanja ide na teret HZZO-a, iznosi 100% osnovice za naknadu plaće, a osnovica za njezin izračun je prosjek plaća isplaćenih zaposleniku u posljednjih 6 mjeseci.

Naknadu plaće zbog bolovanja nastalog kao posljedica ranjavanja, ozljeđivanja ili bolesti koji je neposredna posljedica sudjelovanja u Domo-vinskom ratu HZZO isplaćuje izravno, a od prvog dana tereti Državni proračun Republike Hrvatske. Visina naknade iznosi 100% osnovice. Osnovica se izračunava kao prosjek plaća isplaćenih zaposleniku u posljednjih 6 mjeseci prije mjeseca u kojem je počelo bolovanje.

Posebni porez na plaće, mirovine i ostale primitke ne plaća se na sve naknade koje se ne isplaćuju na teret poslodavca, odnosno za bolovanja iznad 42 dana koje se isplaćuju na teret HZZO-a, naknade zbog ozljede na radu koje se isplaćuju na teret Zavo-da za zaštitu zdravlja radnika na radu.

PRIMJER 3:

Obračun naknade plaće za radnika koji je cijeli mjesec na bolovanju na teret poslodavca. Prosjek bruto plaće radnika u posljednjih 6 mjeseci prije mjeseca u kojem je započelo bolovanje iznosio je 6.250,00 kuna. Prema odredbama ugovora, naknada plaće iznosi 80% osnovice, dakle 5.000,00 kuna. Radnik uzdržava troje djece. Živi na području općine koja ne propisuje stopu prireza. Poslodavac zapošljava više od 20 radnika, te je zaposlio odgovarajući broj invalida.

Red.br.	Opis	Iznos
1.	Bruto plaća	5.000,00
2.	Doprinosi iz plaće:	1.000,00
	MIO I. stup 15%	750,00
	MIO II. stup 5%	250,00
3.	Dohodak	4.000,00
4.	Osobni odbitak:	5.760,00
	osnovni osobni odbitak	1.800,00
	prvo dijete (faktor 0,5)	900,00
	drugo dijete (faktor 0,7)	1.260,00
	treće dijete (faktor 1,0)	1.800,00
5.	Porezna osnovica	0,00
6.	Porez	0,00
7.	Osnovica za obračun posebnog poreza	4.000,00
8.	Posebni porez 2%	80,00
9.	Neto plaća	3.920,00
10.	Doprinosi na plaću:	860,00
	obvezno zdravstveno osiguranje 15%	750,00
	ozljeda na radu i profesionalna bolest 0,5%	25,00
	zapošljavanje 1,6%	80,00
	poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom 0,1%	5,00
11.	Ukupna obveza poslodavca	5.860,00

Izvor: Izračuni autora.

PRIMJER 4:

Obračun naknade plaće za radnika koji je cijeli mjesec na bolovanju na teret HZZO-a. Prosjek bruto plaće radnika u posljednjih 6 mjeseci prije mjeseca u kojem je započelo bolovanje iznosio je 6.250,00 kuna. Radnik je na bolovanju unutar razdoblja kraćeg od 6 mjeseci neprekidnog bolovanja (dužeg od 43 dana), zbog čega njegova naknada plaće iznosi 70% osnovice odnosno 4.375,00 kuna. Radnik uzdržava troje djece. Živi na području općine koja ne propisuje stopu prireza. Poslodavac zapošljava više od 20 radnika, te je zaposlio odgovarajući broj invalida.

4.4. Obračun dohotka od plaće – u slučaju porođiljnog dopusta

Vrijeme porođiljnog dopusta Zakon o radu određuje na sljedeći način: „Radnica može početi koristiti porođni dopust 45 dana prije očekivanoga poroda i može ga koristiti do godine dana djetetova života.“¹⁴

Zakon o roditeljskim i roditeljskim potporama iz 2008. određuje trajanje obveznoga roditeljnog dopusta, u razdoblju od 28 dana prije poroda do 42 dana djetetova života, koji se koristi u neprekinutom trajanju. U ovom slučaju postoji nekoliko vrsta dopusta odnosno bolovanja koje zaposlenica može

Red.br.	Opis	Iznos
1.	Bruto plaća	4.375,00
2.	Doprinosi iz plaće:	218,75
	MIO I. stup 15%	0,00
	MIO II. stup 5%	218,75
3.	Dohodak	4.156,25
4.	Osobni odbitak:	5.760,00
	osnovni osobni odbitak	1.800,00
	prvo dijete (faktor 0,5)	900,00
	drugo dijete (faktor 0,7)	1.260,00
	treće dijete (faktor 1,0)	1.800,00
5.	Porezna osnovica	0,00
6.	Porez	0,00
9.	Neto plaća	4.156,25
10.	Doprinosi na plaću:	0,00
	obvezno zdravstveno osiguranje 15%	0,00
	ozljeda na radu i profesionalna bolest 0,5%	0,00
	zapošljavanje 1,6%	0,00
	poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom 0,1%	,00
11.	Ukupna obveza poslodavca	4.375,00

Izvor: Izračuni autora.

koristiti. Razlikuju se bolovanje zbog komplikacija u trudnoći, za korištenje roditeljnog dopusta i za roditeljski dopust nakon 6 mjeseci života djeteta. Sve naknade temeljem ovih dopusta idu na teret HZZO-a i HZZO ih izravno isplaćuje.

Visina naknade ovisi o vrsti bolovanja odnosno dopusta koje koristi roditelj djeteta. Osnovica za izračun naknade u svakom od tih slučajeva izračunava se na temelju prosječnog iznosa plaća koje su osobi isplaćene u posljednjih 6 mjeseci prije mjeseca u kojem je započelo bolovanje, odnosno porodiljni dopust.

Visina naknade zbog komplikacija u trudnoći iznosi 100% osnovice, ali je propisan uvjet prethodnog staža osiguranja. Najniža naknada u tom slučaju iznosi 831,50 kuna, a najviša 4.257,28 kuna. Naknada za korištenje roditeljnog dopusta do 6 mjeseci djetetova života iznosi 100% od osnovice, a njezina visina nije ograničena. Ona iznosi najmanje 1.663,00 kuna. U slučaju da nije ispunjen uvjet prethodnog staža osiguranja u neprekidnom trajanju od 12 mjeseci, naknada plaće iznosi 1.663,00 kuna. Naknada za roditeljski dopust nakon 6 mjeseci djetetova života, a za sljedećih 6 mjeseci (do godine dana djetetova života) iznosi najmanje 1.663,00 kuna, a najviše 80% od proračunske osnovice, odnosno 2.660,80 kuna. Naknada za roditeljski dopust za dijete starije od godine dana, do tri godine starosti, za blizance, treće i svako slijedeće dijete, te naknada za roditeljni dopust majki izvan sustava rada iznosi 1.663,00 kuna. Naknada za stanku za dojenje djeteta izračunava se od osnovice 3.326,00 kuna ovisno o broju sati korištenja stanke.

Posebni porez na plaće, mirovine i ostale primitke ne plaća se te naknade za roditeljni i roditeljski dopust, kao i naknadu zbog komplikacija u trudnoći, budući da ovu naknadu od 1. dana isplaćuje HZZO.

4.5. Obračun dohotka od plaće – u slučaju zapošljavanja osobe koja se zapošljava po prvi put

Donošenjem novog Zakona o doprinosima poslodavcima su dani dodatni poticaji da zaposle osobu koja se po prvi put zapošljava kroz olakšice u plaćanju doprinosa na plaću. Osobe koje se po prvi put zapošljavaju jedna su od najugroženijih skupina jer ih se poslodavci teško odlučuju zaposliti zbog pomanjkanja radnog iskustva. Ovdje se također mahom radi o mladim ljudima koji žele započeti samostalan život te početi sa stvaranjem vlastite obitelji, a

u tome ih često sputava pomanjkanje radnog mjesta odnosno prihoda za život.

Za ovu osobu poslodavac obračunava i plaća doprinose na plaću, ali je u razdoblju godine dana oslobođen plaćanja doprinosa za zdravstveno osiguranje, doprinosa za ozljede na radu i profesionalnu bolest te doprinosa za zapošljavanje.

U nastavku teksta dan je primjer obračuna plaće zaposlenika kojeg je poslodavac zaposlio po prvi put.

PRIMJER 5:

Obračun plaće za radnika koji se zaposlio po prvi put. On uzdržava bračnog druga. Bruto plaća radnika iznosi 7.000,00 kuna. Živi na području grada Zagreba koji propisuje stopu prireza od 18%.

Red.br.	Opis	Iznos
1.	Bruto plaća	7.000,00
2.	Doprinosi iz plaće:	1.400,00
	MIO I. stup 15%	1.050,00
	MIO II. stup 5%	350,00
3.	Dohodak	5.600,00
4.	Osobni odbitak:	2.700,00
	osnovni osobni odbitak	1.800,00
	uzdržavani član (faktor 0,5)	900,00
5.	Porezna osnovica	2.900,00
6.	Porez:	435,00
	2.900,00 x 15%	435,00
7.	Prirez 18%	78,30
8.	Ukupno porez i prirez	513,30
9.	Osnovica za posebni porez	5086,70
10.	Posebni porez 2%	101,73
11.	Neto plaća	4.984,97
12.	Doprinosi na plaću:	0,00
	obvezno zdravstveno osiguranje	0,00
	ozljeda na radu i profesionalna bolest	0,00
	zapošljavanje	0,00
13.	Ukupna obveza poslodavca	7.000,00

Izvor: Izračuni autora.

5. Zaključak

Obračun plaća veoma je složen i kompleksan postupak, u kojem je nužno dobro poznavati i uvažavati brojne zakone. Ti se zakoni također često mijenjaju, te je nužno njihovo kontinuirano praćenje radi upotrebe adekvatnih odnosno najnovijih odredaba. Ažurna prilagodba obračunskih metoda važećim propisima jedno je od temeljnih polazišta za pravilno određivanje plaće, poreza i doprinosa na plaću i iz nje.

Kao što je prikazano u primjerima, pojavljuju se razne mogućnosti obračuna dohotka od nesamostalne djelatnosti, zbog čega je nužno precizno određivanje elemenata dohotka. Potrebno je razgraničiti plaće od naknada plaća (dohodak u slučaju bolovanja, porodičnog dopusta) te primijeniti odgovarajuće vrste poreznih olakšica na plaću.

Budući da dohodak utječe na svakodnevni život ljudi, on je predmet proučavanja mnogih znanstvenih područja. Iz te sveopće zainteresiranosti za ovaj vid plaćanja, jasno je da dohodak utječe na čitav niz različitih faktora - državu, gospodarstvo, društvo i pojedinca – te time pokreće čitav mehanizam društveno ekonomskih aktivnosti.

LITERATURA

1. Bronić, M., *Kako se dijele prihodi od poreza i prireza na dohodak?*, Newsletter, Institut za javne financije, Zagreb, 2007.
2. *Ispravak Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama*, NN 110/08, Zagreb, 2008.;
3. Jelčić, B., *Javne financije*, Informator, Zagreb, 1997.
4. Kesner–Škreb, M., *Porez na dohodak*, Institut za javne financije, Zagreb, *Financijska teorija i praksa* 28 (1) str. 141-143, 2004.
5. Kesner–Škreb, M., Kuliš, D., *Porezni vodič za građane*, Institut za javne financije, Zagreb, 2006.
6. Ott, K., *Proračunski vodič za građane*, Institut za javne financije, Zagreb, 2000.
7. Petrović, S., *Učinci izmjene Zakona o porezu na dohodak i donošenja Zakona o doprinosima*, *Rev. soc. polit.*, god. 15, br. 3, str 503-519, Zagreb 2008.
8. *Pravilnik o porezu na dohodak*, NN 2/09, Zagreb, 2009.
9. *Pravilnik o porezu na dohodak*, NN 9/09, Zagreb, 2009.
10. *RIF-ove obavijesti*, RiFe, Dodatak uz RIF broj 1/2009., Zagreb, 2009.
11. *Skupina autora, Javne financije u Hrvatskoj*, III. promijenjeno izdanje, Institut za javne financije, Zagreb, 2007.
12. *Stručne obavijesti u 2009.*, RRiF, Prilog časopisu RRiF broj 1/09., Zagreb, siječanj 2009.
13. *Uputa o sastavljanju i podnošenju godišnje porezne prijave obveznika poreza na dohodak i obračunavanje godišnjeg poreza na dohodak za 2008. godinu*, Središnji ured, 2009.
14. *Zakon o brdsko - planinskim područjima*, NN 80/08, Zagreb, 2008.
15. *Zakon o doprinosima*, NN 84/08, Zagreb, 2008.
16. *Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o radu*, NN 30/04, Zagreb, 2004.
17. *Zakon o izmjeni Zakona o porezu na dohodak*, NN 73/08, Zagreb, 2008.
18. *Zakon o područjima od posebne državne skrbi*, NN 86/08, Zagreb, 2008.
19. *Zakon o porezu na dohodak*, NN 177/04, Zagreb, 2004.
20. *Zakon o posebnom porezu na plaće, mirovine i druge primitke*, NN 94/09, Zagreb, 2009.
21. *Zakon o radu (pročišćeni tekst)*, NN 137/04, Zagreb, 2004.
22. *Zakon o radu*, NN 82/01, Zagreb, 2001.
23. *Zakon o roditeljnim i roditeljskim potporama*, NN 85/08, Zagreb, 2008.
24. www.ijf.hr (18.12.2009.)
25. www.mfin.hr (18.12.2009.)
26. www.porezna-uprava.hr (18.12.2009.)

Ivo Mijoč, M.Sc.
Faculty of Economics in Osijek

Katarina Karamarković B.Sc.

Sanja Mijatović B.Sc.

ACCOUNTING ASPECTS OF REPORTING EMPLOYEES' INCOME UNDER SPECIAL TAXATION

SUMMARY

This paper explains the basic terms connected to income in general, employment and employees' income. Examples are given of the calculation and the bookkeeping of this type of income in several different cases which can be seen in practice, e.g. if an employee takes a holiday, sick leave, maternity leave or if the employee has a place of residence in an Area of Special State Concern or is being employed for the first time. The middle part of 2008 and the year 2009 are of utmost importance because of the adoption of a number of laws which regulate these issues; therefore it is important to acknowledge these in income accountancy and bookkeeping, tax and contribution payments. The imposing of a special tax on salaries has significant implications in income accountancy of this kind.

KEY WORDS

income, employee income, income tax, special taxation, examples, bookkeeping