



**Društvo za zaštitu autorskih novinarskih  
prava**

**Istraživanje**

# **Oporezivanje novinarskog autorskog rada**

**Autor: Vedran Marjanović**

## SADRŽAJ

1. Opis i provedba projekta.....	2
2. Pravni okvir oporezivanja honorara.....	4
2.1. Porezna načela.....	4
2.2. Zakonodavni okvir.....	6
3. Oporezivanje autorske naknade u praksi.....	8
3.1. Usporedba s honorarom umjetnika.....	9
4. Autorske naknade mimo klasičnog ugovora o honoraru.....	11
4.1. Honorari prema Zakonu o obveznim odnosima.....	11
4.2. Honorar kod poslodavca kod kojeg je autor stalno zaposlen.....	11
4.3. Novinar obrtnik i 'slobodno zanimanje'.....	12
5. Porezni propisi u odnosu na autorsko djelo.....	14
6. Udar na honorare – porezna reforma iz 2016.....	15
7. Oporezivanje honorara u drugim državama.....	18
7.1. Porezni klin.....	18
7.2. Slovenija.....	19
7.3. Bosna i Hercegovina.....	20
7.4. Njemačka.....	21
7.5. Velika Britanija.....	21
8. Mišljenja poreznih stručnjaka.....	23
9. Stajališta političkih stranaka i organizacija.....	27
10. Zaključak.....	29
11. Izvori.....	30

## 1.OPIS I PROVEDBA PROJEKTA

Zacijelo ne postoji novinar koji tokom karijere nije 'odradio' barem jedan honorar ili autorsku naknadu bilo kod budućeg poslodavca čekajući stalni radni odnos, bilo kod poslodavca s kojim imao kratkotrajnu ili dugotrajnu suradnju bez stalnog zaposlenja ili u nekoj trećoj i četvrtoj varijanti. Kao što je teško povjerovati da ima nekog među nama novinarima kome nikada nije uplaćen honorar, tako je teško povjerovati da ima nekoga tko se nije upitao zašto porezi i doprinosi na honorar 'jedu' čak 30 posto bruto iznosa honorara? Ovo istraživanje pokušalo je odgovoriti na pitanje zašto je spomenuto porezno opterećenje na novinarske autorske honorare tako veliko. Uzimajući, primjerice, u obzir da je tzv.porezni klin ili udio davanja državi iz prosječne plaće u nas oko 41 posto (1), što znači da je istovrsni 'klin' u honorarima, može se slobodno kazati, neznatno manji nego u plaćama.

Pitanje oporezivanja honorara posebno opterećuje novinare koji nisu u stalnom radnom odnosu već žive samo od honorara, kao i umirovljenike koji uz mirovinu pokušavaju ostvariti prihode zarađivanjem honorara. Inače, kako sam utvrdio u Hrvatskom novinarskom društvu, Sindikatu novinara Hrvatske i u našem Društvu, nema službenih podataka o tome koliko je novinara u honorarnom odnosu u medijima, kao ni o tome koliko novinara je osnovalo obrt ili jednostavno društvo s ograničenom odgovornošću pa u tom pravnom i radnom statusu surađuju s medijima i plaćaju poreze. Novinar, kao član DZNAP-a, HND-a ili SNH-a, nije dužan u prijavi za članstvo u tim udrugama ili kasnije prijavljivati kakav ugovor ima s poslodavcem ili je, primjerice, sam sebi poslodavac. Samim tim ni spomenute udruge nemaju podatke o broju svojih članova koji ne rade na ugovor o radu već su 'honorarci'.

Prema istraživanju 'Status atipičnih radnika i freelancera u hrvatskim medijima' koje je Sindikat novinara Hrvatske objavio krajem 2022. barata se s procjenom da oko 15 posto svih novinara u nas nije u stalnom radnom odnosu već je freelancer, honorarni suradnik ili u nekoj trećoj formi suradnik u medijima. (2) Ako se uzmu neslužbene procjene da je u Hrvatskoj preostalo oko 3000 novinara, spomenuta procjena značila bi da je u nas oko 450 kolega koji su honorarni suradnici, obrtnici, umirovljenici ili surađuju u medijima na neki četvrti način.

Autorski honorari novinara u našem poreznom sustavu, odmah treba reći, nisu nikakvo izdvojeno područje ili pitanje, već su dio 'korpusa' drugog dohotka (prvi dohodak je plaća kod poslodavca u stalnom radnom odnosu) u poreznim prijavama građana u poglavlju prihodi od nesamostalnog rada.

Samim tim, oporezivanje honorara podliježe istim pravilima kao i oporezivanje bilo koje druge vrste naknada na ime drugog dohotka, uz neke specifičnosti o kojima će biti riječi u ovom radu.

Ono što se odmah uoči u traganju za odgovorom na gornje pitanje je, najblaže rečeno, vrlo slab interes stručne javnosti za oporezivanje honorara. Iz neslužbenih razgovora s poreznim stručnjacima utvrdio sam neke od razloga zašto o oporezivanju honorara ima vrlo malo stručnih radova i analiza. Kao prvo, Zakon o porezu na dohodak mijenja se gotovo svake godine tako da struka praktički ni ne stiže 'ispratiti' novine, interpretirati ih i pomoći građanima, poreznim obveznicima, da se u svemu tome snađu.

Gledajući, nadalje, porezne prihode države i lokalnih vlasti, prihodi od oporezivanja drugog dohotka u cjelini zanemarivi su odnosu na prihode od oporezivanja plaća, kuća za odmor ili prometa nekretnina.

Dovoljno je samo pogledati koliki je interes javnosti lani izazvalo, uvjetno rečeno, uvođenje poreza na nekretnine da se vidi gdje je novac i gdje su interesi 'širokih masa' kada je u pitanju oporezivanje. A to onda ima posljedice i na motive poreznih stručnjaka kada odlučuju kojim će se porezima baviti.

Konačno, jedan od nezanemarivih razloga zbog čega je oporezivanje honorara vrlo slabo predmet interesa stručne javnosti je nedovoljno poznavanje same materije autorskog djela, što je Društvu za zaštitu novinarskih autorskih prava jako dobro poznato.

U naznačenim uvjetima istraživanje poreznog opterećenja honorara, opravdanosti veličine tog opterećenja i mogućnostima da se ono smanji, bilo je dosta otežano. U nedostatku razvijene i plodne stručne i javne rasprave o ovom pitanju, nije teško, primjerice, zauzeti stajalište da bi porez na honorare trebao biti deset posto ili da se na honorare ne trebaju plaćati doprinosi za mirovinsko i(li) zdravstveno osiguranje, ali kakav je efekt takvog stava ako on ne izlazi izvan okvira DZNAP-a ili novinarskog ceha u cjelini?

I dio ekonomskih stručnjaka s kojima sam o ovom pitanju vodio neslužbene razgovore, primjerice, požalio mi se da ni oni nisu zadovoljni činjenicom da im se materijali za predavanja na stručnim skupovima u poreznom postupku ne tretiraju kao autorsko djelo, pa na prihode od tih predavanja plaćaju 'puno' porezno opterećenje. Vjerojatno ima još puno takvih primjera i nismo samo mi novinari nezadovoljni poreznim opterećenjem honorara.

Iako se uvijek treba čuvati 'dubokoumnih' i preuzetnih teza kada se radi o konkretnim životnim pitanjima kao što su porezi, u ovom slučaju na honorare, nemoguće je ne primijetiti da se i ovdje vidi kako je rad kao takav u Hrvatskoj jednostavno u drugom planu u odnosu na neke druge 'predmete' oporezivanja.

Mislim tu, prije svega, na nekretnine, financijsku i drugu imovinu, odakle očito veliki broj naših građana 'crpi' svoj drugi dohodak povrh plaće. Dok je tome tako, i oporezivanje dodatnog rada, drugog dohotka ili honorara, biti će u drugom ili trećem planu, a jedan dio isplata za takav rad kretati će se u sferi 'sive ekonomije'. Konačno, pitanje visine samih honorara, ako ih gledamo i u bruto i u neto iznosu, u ovome istraživanju nije tema jer to zaslužuje poseban projekt i drugačiju analizu.

Sva naznačena pitanja dolaze u trenutku kada honorar ili drugi dohodak postaje, primjerice, sve važniji izvori prihod novinara u stalnom radnom odnosu, jer se od prosječne novinarske plaće ne mogu podmirivati redoviti troškovi života. Uz to, vijesti o otpuštanjima u medijskim kućama gotovo su svakodnevne. Snižavanje poreznog opterećenja na autorske naknade mogao bi biti kakav-takav oblik pomoći novinarima u aktualnim uvjetima. Ako već nije kasno.

## **2. PRAVNI OKVIR OPOREZIVANJA HONORARA**

### **2.1. POREZNA NAČELA**

Za razliku od nekih zemalja gdje građani sami obračunavaju i plaćaju porez na dohodak i socijalne doprinose, u Hrvatskoj građani koji su zaposleni primaju samo neto plaću na račun. Obračun i uplatu poreza i doprinosa za njih vrši poslodavac, pa mnogi nemaju dojam o strukturi i veličini poreza i doprinosa koji opterećuje njihov rad. Također, osim zaposlenih postoje i samozaposleni (obrtnici, slobodna zanimanja i poljoprivrednici) ali i brojni povremeni poslovi (ugovori o djelu, honorari i sl.) što pitanje oporezivanja dohotka čini još kompleksnijim. (3)

Način oporezivanja autorskog honorara u nas treba sagledavati u kontekstu činjenice da je hrvatski porezni sustav, uključujući i oporezivanje dohotka, većim dijelom oblikovan po uzoru na germanske porezne sustave. (4) U germanskoj vrsti dohodak poreznog obveznika ili svi prihodi od kojih se sastoji, oporezuje se progresivnim poreznim stopama. Primjenjuje se u većini država. Ostala dva najraširenija sustava oporezivanja dohotka su engleski i romanski. U engleskoj vrsti oporezuju se prihodi koji sačinjavaju dohodak poreznog obveznika uz primjenu proporcionalnih poreznih stopa, a ako prihodi od dohotka premaše određenu visinu primjenjuju se i progresivne porezne stope.

Romanska vrsta oporezivanja dohotka donekle je slična engleskoj. Razlikuju se samo u oporezivanju pojedinih prihoda od kojih se sastoji dohodak. U romanskoj vrsti poreza na dohodak dozvoljena je upotreba proporcionalnih i progresivnih poreznih stopa, kao i njihove kombinacije. Ako dohodak prelazi određenu, zakonom utvrđenu visinu, i ovdje se primjenjuje progresivno oporezivanje. (5)

Sva tri spomenuta sustava oporezivanja polaze od načela stvarne univerzalnosti u oporezivanju, koje kaže da niti jedan tržišni dohodak ne smije ostati izvan poreznog zahvata te da niti jedan tržišni dohodak ne smije biti zahvaćen dvostrukom poreznom obvezom.

Porez na dohodak odnosi se načelno na ukupan dohodak poreznog obveznika, a ne na pojedine dijelove dohotka. Drugim riječima, porez na dohodak u većini država određuje se prema ukupnom dohotku kao tzv. sintetički porez na dohodak, na koji se primjenjuje jedinstvena porezna tarifa. Kod sintetičkog poreza na dohodak nema diferenciranja poreznog tereta prema vrsti dohotka (plaća, prihod od dionica, prihod od najma nekretnina).

Suprotnost sintetičkom porezu je analitički porez na dohodak. U okviru analitičkog poreza na pojedine se vrste dohotka plaćaju različite, posebne porezne stope na dohodak od rada, a posebne na druge vrste dohotka. (6) Najznačajnije načelo i bit sustava poreza na dohodak jest načelo uzimanja u obzir osobne gospodarske snage ili sposobnosti radi pravedne raspodjele poreznog tereta između poreznih obveznika i ostvarenja cilja da svatko u namicanju poreznih prihoda treba doprinosti u skladu s svojom gospodarskom snagom. (7) Stoga se dohodak poreznog obveznika utvrđuje se zato da bi se iz veličine dohotka uz istodobno uzimanje u obzir svojstava obveznika i okolnosti u kojima egzistira, mogla utvrditi njegova gospodarska snaga i porezna sposobnost. (8)

U praksi načelo gospodarske snage znači da će se od tržišnog ili ostvarenog dohotka oduzeti rashode poduzete radi ostvarenja vlastite egzistencije i egzistencije obitelji poreznog obveznika. Pojednostavljeno kazano, predmet oporezivanja porezom na dohodak samo je dobit odnosno višak koji preostanu nakon usporedbe i odbitka rashoda na ime ostvarenja dohotka (9).

Iako postoji više teoretskih polazišta u definiranju oporezivog dohotka, dominantan je sveobuhvatan pristup u definiranju dohotka, tzv. SHS dohodak. SHS dohodak naziva se prema njemačkom znanstveniku Georgu von Schanzu koji je prvi postavio okvir i američkim ekonomistima Robertu Murrayu Haigu i Henryju Calvertu Simonsu koji su kasnije ga upotpunili spomenuti koncept (Shanz-Haig-Simons dohodak). (10)

Prema SHS konceptu, dohodak se definira „sveobuhvatno“, odnosno dohodak je iznos koji se može koristiti za potrošnju, a da se ne umanjuje imovina koja je postojala na početku razdoblja.

Danas u Hrvatskoj postoji svojevrsni hibridni koncept koji u većoj mjeri sadrži elemente dohodovnog koncepta gdje se oporezuje većina dohodaka od kapitala i imovine uz dohotke od rada. To nije bio uvijek slučaj. Svaka nova promjena vlasti dovela bi do novih promjena u oporezivanju dohotka, a odnos prema poreznom tretmanu dohodaka od kapitala bio je čest predmet političkih diskusija i promjena. (11)

## 2.2. ZAKONODAVNI OKVIR

Oporezivanje porezom na dohodak u nas uređeno je u dva zakona, u Zakonu o porezu na dohodak (12) i Zakonu o lokalnim porezima. (13) U Zakonu o porezu na dohodak kao temeljnom propisu definirani su porezni obveznici, vrste dohotka, neoporezivi dio dohotka, način određivanja predujmova poreza na dohodak za svaki od propisanih izvora dohotka, porezne stope, postupak utvrđivanja godišnje porezne obveze i porezna oslobođenja.

Provedbena pitanja praktične primjene Zakona o porezu na dohodak uređena su, među ostalim, u podzakonskim aktima, u Pravilniku o porezu na dohodak (14) i Pravilniku o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (15).

Novinari su izrijekom navedeni u članku 39. Zakona o porezu na dohodak u skupini poreznih obveznika koji mogu ostvariti primitke drugog dohotka. (16) Drugi dohodak je jedan od pet izvora dohodaka propisan poreznim zakonima i zajedno s dohotkom od nesamostalnog rada i dohotka od samostalne djelatnosti čini skupinu godišnjeg dohotka. Različito od ostala četiri izvora dohotka koja su precizno uređena, drugi dohodak je klasificiran kao primitak koji se odnosi na sve što nije uključeno u ta četiri izvora dohodaka. (17) Zbog toga je obuhvat primitaka koji se smatraju drugim dohotkom vrlo širok, a njegovo normiranje isključivo je napravljeno za propisivanje doprinosa i poreza na dohodak.

Osim novinara, podsjetimo, drugim dohotkom porezni propisi smatraju, među ostalima, i primitke trgovačkih putnika, članova upravnih i nadzornih odbora, sportaša, prevoditelja, turističkih vodiča i umjetnika. U slučaju novinara drugi dohodak je naknada za obavljene posao bez zasnovanog radnog odnosa, primjerice za rad po ugovoru o djelu. Novinar može ostvariti drugi dohodak i na druge načine, primjerice, članstvom u upravnom ili nadzornom odboru, ali to nije predmet ovog rada.

Prema poreznim propisima, naručitelj rada i novinar naknadu koja se smatra drugim dohotkom mogu ugovoriti u bruto ili u neto iznosu. Na drugi dohodak ne primjenjuje se Zakon o radu koji obvezuje određivanje plaće u bruto iznosu (18).

Kada se naknada za autorsko djelo ugovara u bruto iznosu iznos sadrži doprinose za mirovinsko osiguranje, porez na dohodak i neto svotu honorara.

(19) Iz osnovice za doprinose obračunavaju se doprinosi za mirovinsko osiguranje po stopi od 10 posto, 7,5 za I. mirovinski stup i 2,5 posto za II. mirovinski stup), ali tek nakon smanjenja bruto-naknade za izdatke koji se priznaje u svoti od 30 posto paušalno.

Potencijalni izdaci, sadržani u paušalnom dijelu izdatka, mogu biti oprema za obavljanje djela, putni troškovi i troškovi smještaja, koji autoru mogu i ne moraju nastati kako bi odradio ili izveo autorsko djelo. (20)

Obračunana svota doprinosa za mirovinsko osiguranje oduzima se od osnovice za doprinose i dobije se osnovica za obračunavanje poreza na dohodak u visini pripadajuće porezne stope, a prema odredbama Zakon o poreza na dohodak koje su stupile na snagu 1.siječnja 2024. te su porezne stope, primjerice, u Zagrebu iznosile 23,6 posto i 35,4 posto. S obzirom na visine autorskih honorara za novinare najčešće je primjenjivana stopa od 23,6 posto. U ovoj godini spomenute porezne stope u Zagrebu iznose 23 posto i 33 posto. Niža porezna stopa od 23 posto obračunava se na poreznu osnovicu do visine 60 tisuća eura, a viša porezna stopa od 33 posto na dio porezne osnovice koji prelazi iznos od 60 tisuća eura.

Iznos koji će se uplatiti poreznom obvezniku na žiroračun je neto iznos, a izračunava se oduzimajući obračunano mirovinsko osiguranje te porez na dohodak. Doprinos za zdravstveno osiguranje u visini 7,5 posto izračunava se iz osnovice za doprinose te izračunani doprinos uvećan za bruto iznos čini ukupni trošak autorskog honorara. (21) Budući da autori najčešće dogovaraju naknadu u neto iznosu, naručitelj na ugovoreni iznos obračunava porez i doprinose.

Iznimka od navedenih pravila bili su, početkom 2000.-tih, vrlo popularni ugovori u dijelu medija, poznatiji kao RPO ugovori. Kratica RPO se odnosi na Registar poreznih obveznika. Kod takvih ugovora medijska kuća i novinar sklapaju ugovor o autorskom djelu, a ne klasični ugovor o radu. Interes za takav aranžman kod poslodavca bio je izostanak klasičnih obveza prema radniku u stalnom radnom odnosu, od uplata za mirovinsko i zdravstveno osiguranje, preko osiguravanja uvjeta za rad, do otkazivanja ugovora u uvjetima kako ih regulira Zakon o radu.

Interes novinara za RPO bila je mogućnost da od bruto iznosa temeljem ugovora o autorskom djelu za poreze i doprinose odvoji onoliko koliko želi s svim posljedicama za kasniju, primjerice, visinu mirovine. (22) Koliko sam saznao u našem 'cehu', RPO ugovori gotovo su izumrli.

### 3. OPOREZIVANJE AUTORSKE NAKNADE U PRAKSI

Kako naručitelj obračunava bruto iznos iz ugovorenog neto iznosa, može poslužiti slijedeći primjer ugovorenog neto honorara od 663 eura u Zagrebu. (Tablica 1.)

Tablica 1.

REDN I BROJ	OPIS	IZNOS
1.	AUTORSKI HONORAR (BRUTO IZNOS)	882,2 eura
2.	PRIZNATI IZDATAK (BRUTO IZNOS pomnožen s 30%)	264,6 eura
3.	DOHODAK (1-2) I OSNOVICA ZA OBRAČUN DOPRINOSA	617,6 eura
4.	DOPRINOSI ZA MIROVINSKO OSIGURANJE 10% 1.stup 7,5 posto 2.stup 2,5 posto	60,60 eura 46,32 eura 14,28 eura
5.	POREZNA OSNOVICA (3-4)	557,00 eura
6.	POREZ NA DOHODAK (POREZNA OSNOVICA x 23,6%)	131,45 eura
7.	PRIREZ	Nema
8.	POREZ SVEUKUPNO	131,45
9.	NETO IZNOS ZA ISPLATU	663,00 eura
10.	DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE (POREZNA OSNOVICA x 7,5 POSTO)	46,32 eura
11.	UKUPNI TROŠAK HONORARA (BRUTO IZNOS+DOPRINOS ZA ZDRAVSTVO)	928,52 eura

Iz gornjeg primjera vidljivo je kako bi se samo ukidanjem obveze doprinosa za zdravstveno osiguranje na autorski honorar od 663 eura (iznos je uzet temeljem često ugovaranih honorara od 5000 kuna prije uvođenja eura) prihod autora povećao za 46 eura ili za 6,5 posto. Kada bi se ukinula i obveza doprinosa na mirovinsko osiguranje, honorar iz gornjeg primjera povećao bi se za daljnjih 60 eura ili za daljnjih 8,3 posto. Sveukupno, kada bi autorski honorari bili oslobođeni plaćanja doprinosa bili bi uvećani za 14,8 posto. Potonje uvećanje, primjerice, na neto honoraru od 1000 eura značilo bi uvećanje za 148 eura.

Nakon obračuna i isplate autorskog honorara, naručitelj honorara u obvezi je o isplati obavijestiti nadležnu Poreznu upravu (23) na obrascu JOPPD.

### **3.1. USPOREDBA S HONORAROM UMJETNIKA**

Ako autorski honorar usporedimo s autorskim djelom s umjetničkim obilježjima, u poreznim smislu, od važnosti je priznavanje priznatog izdatka ili paušala od 55 posto. Dakle, na 30 posto paušala koji inače vrijedi za honorare, nadodaje se još 25 posto jer umjetnici u mirovinskom i zdravstvenom osiguranju imaju poseban tretman. Osim što se na umjetnike primjenjuje Zakon o autorskom pravu i srodnim pravima, prava samostalnih umjetnika uređena su Zakonom o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva.

Ako se razlika između 'običnog' autorskog i umjetničkog honorara primjeni na spomenutome primjeru bruto iznosa od 882,2 eura ili negdašnjih 5000 kuna, također u Zagrebu, dolazi se do izračuna neto isplaćenog iznosa za umjetnika od 758 eura ili za 95 eura većeg iznosa od 'običnog' autorskog honorara, što se vidi iz Tablice 2.. Pritom treba imati na umu da umjetnici koji su ostvarili status samostalnih umjetnika koji imaju pravo na plaćanje doprinosa na mirovinsko i zdravstveno osiguranje iz državnog proračuna mogu ostvariti još i veći neto iznos u odnosu na 'obične' umjetnike i autore.

Umjetničko djelo određuje se potvrdom nadležne strukovne umjetničke udruge ili ovlaštene agencije koja se izdaje na zahtjev autora-umjetnika. Umjetnik prilaže autorske ugovore odnosno račune iz kojih je vidljivo da se radi o umjetničkom djelu. I umjetnicima se u poreznom postupku za smanjenje porezne obveze priznaju troškovi za obrazovanje, nabavke opreme, prijevoza, interneta, mobitela i tzv.reprezentacije. (24)

Tablica 2.

REDNI BROJ	OPIS	IZNOS
1.	AUTORSKI UMJETNIČKI HONORAR BRUTO IZNOS	882,2 eura
2.	PRIZNATI IZDATAK (BRUTO IZNOS x 55 POSTO)	485,21 euro
3.	DOHODAK (BRUTO MINUS PRIZNATI IZDATAK) I OSNOVICA ZA DOPRINOSE	396,99 eura
4.	DOPRINOSI ZA MIROVINSKO OSIGURANJE 1.STUP 7,5 POSTO 2.STUP 2,5 POSTO	38,95 eura 29,77 eura 9,18 eura
5.	POREZNA OSNOVICA (DOHODAK MINUS DOPRINOS ZA MIO)	358,04 eura
6.	POREZ NA DOHODAK PO STOPI OD 23,6 POSTO	84,50 eura
7.	PRIREZ	nema
8.	SVEUKUPNO POREZA ZA PLATITI	84,50 eura
9.	NETO SVOTA ZA ISPLATU (1.-10.)	758,75 eura
10.	DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE	56,90 eura
11.	UKUPNI TROŠAK UMJETNIČKOG HONORARA 1+10	815,65 eura

## **4. AUTORSKE NAKNADE MIMO 'KLASIČNOG' UGOVORA O HONORARU**

### **4.1. Honorari prema Zakonu o obveznim odnosima**

Ugovor o djelu može se zaključiti i temeljem Zakona o obveznim odnosima kao građansko-pravnog obveznog ugovora stranaka. (25) U odnosu na ugovor o djelu koji se sklapa temeljem Zakona o radu te radnik radi nesamostalno, prema uputama i pod nadzorom poslodavca, u njegovo ime i za njegov račun, Ugovor o djelu sklopljen temeljem Zakona o obveznim odnosima izvođač radi neovisno o naručitelju djela, radi za svoj račun i svoj rizik. U potonjem slučaju autor djela čak može posao povjeriti trećoj osobi. (26)

### **4.2. Honorar kod poslodavca kod kojeg je autoru u stalnom radnom odnosu**

Zacijelo je manje poznato da Zakon o porezu na dohodak dopušta isplatu drugog dohotka osobama koje su u punom radnom odnosu kod tvrtke isplatitelja. Prema članku 21. Zakona o porezu na dohodak (27) poslodavac može svom radniku kao drugi dohodak isplaćivati autorsku naknadu, uz uvjet da se isplaćuje na temelju ugovoru o isporuci autorskog djela sukladno Zakonu o autorskom pravu i srodnim pravima (28) te uz uvjet da autorsko djelo nije stvoreno radom u radnom odnosu i izvršavanjem obveza iz ugovora o radu, pravilnika o radu, kolektivnog ugovora ili posebnog propisa. Osim autorske naknade, po istome principu poslodavac može radniku isplaćivati drugi dohodak za članstvo u nadzornome odboru ako je, primjerice, predstavnik radnika u tom tijelu.

Za razumijevanje poreznog statusa tzv.drugog dohotka ili prihoda od dodatnog rada temeljem različitih ugovora, od važnosti je činjenica da do 2014. i tada donesenih izmjena Zakona o radu (ZOR), rad kod 'drugog poslodavca' ili dopunski praktički uopće nije bio zakonski uređen. (29) Plaća ostvarena dopunskim radom prema tada donesenim izmjenama ZOR-a oporezuje se kao dohodak od nesamostalnog rada ostvaren kod drugog poslodavca, ali bez umanjenja za osobni odbitak jer je on iskorišten na plaći ostvarenoj kod poslodavca kod kojega radi puno radno vrijeme.

I ta 'druga plaća' oporezivati će se, ovisno o iznosu plaće, po važećim poreznim stopama, koje su 2014. na razini cijele države iznosile 12, 25 i 40 posto.

Da bi se radnik koji je već zaposlen na puno radno vrijeme dodatno zaposlio kod drugog poslodavca, mora pribaviti pisanu suglasnost poslodavca kod kojega je zaposlen ili ga izvijestiti o tome.

Potonja procedura neophodna je kako bi radnik s drugim poslodavcem sklopio ugovor o radu u pisanoj formi za nekoliko sati tjedno, najviše osam. Poslodavac koji angažira radnika za dodatni posao mora radnika prijaviti na mirovinsko i zdravstveno osiguranje. (30) Iz priloženoga je jasno kako ni poslodavci koji trebaju dodatne usluge ili rad, ni oni koji traže dodatni posao kroz porezni sustav nisu stimulirani da to čine ili da ugovaraju angažmane prema ZOR-u. Osim toga, za radnika ili autora koji ugovara dopunski rad vrlo je izvjesna mogućnost duga prema Poreznoj upravi na ime neplaćenog poreza.

Naime, pri obračunu plaće za 'dopunski' rad svaki će poslodavac porez obračunavati počevši od niže porezne stope zbog čega će na godišnjoj razini, u pravilu, dio plaće potpasti pod oporezivanje višom poreznom stopom. (31) Stoga dio stručnjaka za radno pravo i poreze predlaže da bi 'trebalo razmisliti da se smanje obveze poslodavca u odnosu na obveze koje ima poslodavac kod „klasičnog“ ugovora o radu, kako bi bio motiviran što češće koristiti ovaj institut, a to pak znači da to više ne bi bio uobičajeni ugovor o radu, već njegova posebna podvrsta'. (32)

### **4.3. Novinar obrtnik i 'slobodno zanimanje'**

Prema propisima koji reguliraju obrtničku djelatnost, radnik koji je u stalnom radnom odnosu kod poslodavca može paralelno 'otvoriti' i registrirati obrt, ako za to ispuni potrebne zakonske uvjete. (33) Bez obzira na to što paralelno s obrtom ima stalni radni odnos kod drugog poslodavca, obrtnik je, u tom slučaju, obveznik doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje i kao radnik i kao obrtnik. Pogodnosti osnivanja obrta u odnosu, primjerice, na osnivanje tvrtki, su, među ostalim da nema troškova temeljenog kapitala i osnivanja koji su u slučaju tvrtke između 100 eura i 800 eura ovisno o vrsti djelatnosti, da nema poreza na dobit ako mu prihodi ne prebace iznos od milijun eura i da su troškovi vođenja poslovanja manji zbog različite vrste obveznog knjigovodstva.

Obrtnik-novinar također može smanjiti u poreznom postupku svoje rashode izdacima, među ostalim, za obrazovanje, putovanja i kupnju opreme. Uz to priznaje mu se standardni porezni odbitak. Iz iznosa oporezivog dohotka obrtnik plaća porez po stopi koja ovisi o iznosu dohotka i poreznim stopama na dohodak u jedinici lokalne samouprave u kojoj je prijavljen.

Te porezne stope, primjerice, u Zagrebu iznose 23 posto i 33 posto ovisno o visini oporezivog dohotka. Kao vlasnik obrta obrtnik-novinar dužan je plaćati predujmove poreza na dohodak u iznosima koji su određeni rješenjem Porezne uprave. (34)

Novinar obrtnik teoretski može doći u obvezu plaćanja poreza na dobit, ali mora ispuniti četiri vrlo zahtjevna kriterija među kojima je ostvareni godišnji prihod od milijun eura. Pritom ne može istodobno biti obveznik poreza na dohodak i poreza na dobit, što znači da mu se porezna obveza obračunava drugačije nego kada je obveznik poreza na dohodak, odnosno nema pravo na osobni odbitak a stopa oporezivanja je deset posto ako se radi o godišnjem prihodu od milijun eura, odnosno 18 posto ako je prihod veći od milijun eura. (35)

Poseban porezni 'tretman' novinarskog rada predstavlja oporezivanje tzv.slobodnih zanimanja. Naime, novinari su, među ostalim zanimanjima poput arhitekata, odvjetnika i prevoditelja, izrijekom navedeni u Porezu na dohodak u poglavlju o oporezivanju samostalnih djelatnosti ili zanimanja (36). Zatim su, u istome propisu, zajedno s umjetnicima i sportašima izdvojeni u odnosu na ostala slobodna zanimanja kada je u pitanju utvrđivanje porezne obveze. Naime, dok je kod ostalih slobodnih zanimanja dohodak razlika između poslovnih primitaka i izdataka u promatranom razdoblju ili godini za koju se prijavljuje porezna prijava, novinari, umjetnici i sportaši koji su po toj osnovi osiguranici mirovinskog i zdravstvenog osiguranja imaju pravo na smanjenje porezne obveze u visini 30 posto kod svakog primitka. (37)

Iako ima dosta sličnosti između obrta i slobodnih zanimanja, nije riječ o identičnim vrstama rada i oporezivanja, pa se u 'realnom životu' i kod novinara javljaju dvojbe da li registrirati obrt ili se prijaviti kod nadležnih tijela u status slobodnog profesionalca kako bi se platilo manje poreza. Na to pitanje nemoguće je dati jednoznačan odgovor jer ovisi o nizu faktora, a ponajviše o visini primitaka i izdacima koji smanjuju poreznu obvezu. Kada je, primjerice, riječ o obrtu, postoji pet prihodovnih poreznih razreda s pripadajućim stopama oporezivanja, dok su kod slobodnih zanimanja trenutno dvije porezne stope ili dva porezna prihodovna razreda. Stoga, primamljivost dvaju poreznih statusa ovisi o visini godišnjih primitaka s tim da se mora voditi računa i o visini doprinosa i obvezama članarine, primjerice, u Hrvatskoj obrtničkoj komori.

Visina poreznog odbitka koja, među ostalim, ovisi o uzdržavanim članovima obitelji, igra svoju ulogu i u ovom slučaju. Prema trenutnim poreznim propisima, porezni odbitak varira od 600 eura mjesečno za sve porezne obveznike, do 2940 eura mjesečno za porezne obveznike koji uzdržavaju devet članova obitelji. (38)

Autor novinar u obvezi je plaćati doprinose kada je prijavljen na obvezna osiguranja po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti slobodnog zanimanja ili profesionalne djelatnosti i u Poreznoj upravi je upisan u registar obveznika poreza na dohodak, a prema primicima po osnovi isporuke djela novinara. Isplatitelj primitka novinaru obračunava, obustavlja i plaća predujam poreza na dohodak. Visinu doprinosa u tom slučaju i mjesečnog iznosa doprinosa rješenjem utvrđuje Porezna uprava i dostavlja novinaru mjesečne obveze uplate doprinosa. Mjesečna osnovica za obračun doprinosa je umnožak prosječne bruto plaće u državi za promatrano razdoblje i koeficijenta 0,65. (39) Prosječna bruto plaća isplaćena u Hrvatskoj u 2023. iznosila je 1584 eura. (40) Otuda, osnovica za obračun doprinosa iznosila bi 1029 eura.

Naknade koje se oporezuju kao drugi dohodak oporezive su porezom na dodanu vrijednost ako je primatelj naknada obveznik PDV-a. Prema Zakonu o PDV-u (41) kao vrijednost primljenih naknada u tekućoj ili prethodnoj godini za ulazak u sustav PDV-a uzima se u obzir ukupni primitak po osnovi drugog dohotka od 40 tisuća eura. Ukupni primitak uključuje paušalne izdatke, doprinose za mirovinsko osiguranje, porez na dohodak i prirez i neto svotu drugog dohotka, a ne uključuje doprinose za zdravstveno osiguranje.

## **5. POREZNI PROPISI U ODNOSU NA AUTORSKO DJELO**

Kada je u pitanju autorsko djelo, porezni propisi ne određuju koja se djela smatraju autorskim djelima, već upućuju na Zakon o autorskom pravu i srodnim pravima koji je daje odgovore na sva pitanja koja se pritom javljaju. (42) Autorsko djelo je u tom spomenutom propisu definirano kao 'originalna intelektualna tvorevina iz književnog, znanstvenog i umjetničkog područja koja ima individualni karakter, bez obzira na način i oblik izražavanja, vrstu, vrijednost i namjenu..!.

U Zakonu o autorskom pravu i srodnim pravima se ne navodi koje se tvorevine smatraju autorskim djelom, već se navodi koja se djela osobito smatraju autorskim djelima, poput jezičnih djela (pisana djela, govorna djela, računalni programi), glazbenih i djela likovne umjetnosti. Tako ostaje u svakom konkretnom slučaju procijeniti ima li djelo koje je fizička osoba isporučila obilježje autorskog djela, tj. radi li se o samostalnoj intelektualnoj tvorevini nad kojom autor ima moralno i materijalno pravo iskorištavanja toga djela te pravo da bude označen kao tvorac djela. Pritom, ugovor kojim autor drugoj strani daje pravo korištenja njegova djela, mora biti sklopljen u pisanoj formi. (43)

Zakon o porezu na dohodak ništa ne određuje u vezi s prosudbom u slučaju dvojbe je li neko djelo autorsko djelo. U Zakonu o doprinosima, koji je relevantan propis u vezi s oslobođenjem od obveze plaćanja doprinosa na primitke od autorskih honorara, također nema preciznijih odredbi. Zato Pravilnik o doprinosima određuje kako u slučaju dvojbe o tome je li riječ o naknadi za isporučeno autorsko djelo, Porezna uprava može zatražiti tumačenje Državnog zavoda za intelektualno vlasništvo. (44).

Otuda, i izrada pisanog članka u svrhu objave ili korištenja jest autorsko djelo, kao i primjerice, izrada stručnog mišljenja, uz uvjet da se radi o samostalnoj intelektualnoj tvorevini nad kojom autor ima isključivo pravo raspolaganja ili prezentacija izrađena na određenu temu u PowerPoint, Word dokumentu ili nekom drugom obliku kao predavanje koje nije dio redovnog nastavnog procesa u obrazovnoj instituciji. Uvjeti za određenje nekog djela kao autorskog djela su i da za svako autorsko djelo mora biti sklopljen ugovor u pisanom obliku, ugovor mora sadržavati naziv djela koje je predmet ugovaranja a iz sadržaja ugovora mora biti nedvojbeno kako se fizička osoba, autor označava kao tvorac djela i da njemu pripadaju autorska prava. (45)

## **6. UDAR NA HONORARE – POREZNA REFORMA IZ 2016.**

Do porezne reforme koju je tadašnja Vlada Andreja Plenkovića sprovela 2016., autorski honorari bili su oslobođeni plaćanja doprinosa. (46) Prema Vladinu obrazloženju uvođenja plaćanja doprinosa na drugi dohodak od autorskog djela uvedeno je zbog porezne ravnopravnosti.

- Sukladno sadašnjem zakonskom rješenju, na 100 kuna isplaćenog neto primitka opterećenost drugog dohotka javnim davanjima iznosi 100 posto te se na jednu kunu isplaćenog drugog dohotka obračunavaju se javna davanja od jedne kune, opterećenost drugog dohotka koji se isplaćuje umirovljeniku 39 posto (na jednu kunu isplaćenog drugog dohotka umirovljeniku obračunavaju se javna davanja od 39 lipa), opterećenost drugog dohotka - autorskog honorara 24 posto (na jednu kunu isplaćenog autorskog honorara obračunavaju se javna davanja od 24 lipa) i opterećenost naknade umjetnika 14 posto te se na jednu kunu isplaćene naknade umjetniku obračunavaju se javna davanja od 14 lipa.

Kako bi se postiglo ujednačenje obveze i pravedniji raspored tereta doprinosa ovim Prijedlogom zakona ukidaju se iznimke od obveze doprinosa prema autorskim i umjetničkim naknadama s obzirom da ne postoji niti jedan stručan ili znanstveni razlog za navedena izuzeća – navodi se u odluci Vlade o uvođenju doprinosa na autorske honorare koju je kasnije prihvatio i Sabor te je tako uveden spomenuti namet. (47)

Uvođenje plaćanja doprinosa na honorare osudilo je Hrvatsko novinarsko društvo zbog negativnih posljedica na autorski novinarski rad, prije svega kroz smanjenje autorskih naknada jer dio bruto honorara odlazi na doprinose (48) Isto stajalište obrazložio je u tekstu koji je također objavljen na internetskim stranicama HND-a Ozren Podnar ističući u uvodu da je 'uvođenje obveznih doprinosa na autorske naknade, kolokvijalno zvane honorarima, uzrokovalo povećanje izdatka za isplatitelja, smanjenje neto naknade za autora ili oboje, ovisno o dogovoru ugovornih strana ili o jednostranoj odluci isplatitelja'. (49) Isplatitelji, naveo je Podnar, mogu smanjiti autorov neto tako da im doprinosi ne povećavaju izdatak, mogu povećati svoj izdatak da bi autor dobio jednak neto ili podijeliti teret doprinosa s autorom tako da isplatitelj snosi zdravstveno, a autor mirovinsko.

- Isplatitelj u svakom slučaju fizički uplaćuje doprinose, ali može prilagoditi iznos neta kako mu odgovara - primjerice, smanjiti autorov neto za iznos mirovinskog – upozorio je Podnar.

Tijekom javne rasprave o spomenutoj poreznoj reformi HND je Ministarstvu kulture izložio protuprijedloge na uvođenje plaćanja doprinosa na honorare. Prvi prijedlog išao je u smjeru izuzimanja od obveze plaćanja doprinosa onih novinara i medijskih radnika kojima je prihod od autorskih naknada jedini prihod. Ukoliko bi se autoru autor tijekom godine promijenio status (ukoliko počne ostvarivati prihod od zaposlenja, mirovine, dohotka od kapitala ili samostalne djelatnosti) tada bi, prema prijedlogu HND-a, postao obveznik plaćanja doprinosa na autorske naknade.

Drugi prijedlog sadrži potpuno oslobođenje od plaćanja doprinosa za prvih 100.000 kuna bruto autorskih naknada godišnje. Prema prijedlogu HND-a, isplatitelji tijekom godine ne bi obračunavali i plaćali doprinose za autore, nego bi se utvrđivali putem godišnje prijave poreza. Vlada je sve prijedloge HND-a odbila ustrajući na svome rješenju.

Aktualni predsjednik HND-a Hrvoje Zovko kazao mi je da HND ustraje na smanjenju poreznog opterećenja na autorske naknade ili honorare.

- Pitanje poreznog opterećenja honorara pokrećemo kada smo u prilici razgovarati s resornim Ministarstvom kulture. Mislim da je svima jasno kako se iz tih ionako skromnih honorara koje primaju novinari u ogromnoj većini slučajeva, ne mogu plaćati sve te obveze prema državi koje su nametnute, a da se to ne odrazi na životni standard novinara – kaže Zovko.

Prema rezultatima spomenutog istraživačkog projekta SNH-a 'Status atipičnih radnika i freelancera u hrvatskim medijima', temeljem uzorka od 135 novinara freelancera ispitanih u drugoj polovici 2022., trećina 'honoraraca' zarađivala je manje od 531 eura mjesečno (u istraživanju su navedeni iznosi u kunama, a u preračunavanju je primijenjen tečaj 1:7,534), a daljnjih 43 posto između 531 i 1061 euro. (50)

- Za usporedbu, prosječna neto mjesečna plaća za lipanj 2022. bila je 7711 kuna (1022 eura op.V.M.). Dakle, iako je većina medijskih freelancera visokoobrazovana, najveći udio ima ispodprosječna primanja. Također, postoji jasna diskrepancija između trenutnih primanja te željenih primanja u odnosu na količinu i tip obavljenog posla – ističe su izvještaju SNH-a koji je priredila Dina Vozab. Dodajmo da se gotovo pedeset posto anketiranih u spomenutom istraživanju izjasnilo se da ima problema s kašnjenjem isplate honorara vrlo često i često, a 28,9 posto ispitanika često i vrlo često nisu uopće plaćeni za obavljeni posao. (51)

## 7. OPOREZIVANJE HONORARA U DRUGIM DRŽAVAMA

### 7.1. POREZNI KLIN

Porezni klin predstavlja udio svih poreza koji opterećuju rad i dohodak (prirezi i porez na dohodak) te doprinosa koje snose zaposlenici (iz plaće) i poslodavci (na plaću) izraženih kao udio u ukupnim troškovima rada. Takvo ukupno porezno opterećenje dovodi do rascjepa (klina) između troškova rada poslodavca i neto plaće posloprimca. (52) Porezni klin u komparativne svrhe se računa na razini prosječne plaće u određenoj zemlji. Hrvoje Šimović i Milan Deskar-Škrbić izračunali su da je porezni klin na prosječnu plaću u Hrvatskoj u 2018. iznosio 40,2 posto. Pritom su upozorili kako veći dio poreznog klina otpada na socijalne doprinose koje plaćaju poslodavci i sami zaposlenici nego na prirez i porez na dohodak.

- Hrvatska, kao i većina zemalja EU, ima iznadprosječni porezni klin u odnosu na prosjek zemalja OECD-a (Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj op.V.M.) – ističu Šimović i Deskar-Škrbić. (53) U članstvu OECD-a, podsjetimo, je 38 država. Mahom je riječ o europskim državama, pa je tako u OECD-u 21 članica Europske unije uključujući najvažnije poput Njemačke, Francuske i Italije. Zatim su tu od europskih država, među ostalima, i Velika Britanija, Švicarska i Norveška, te od vaneuropskih, među ostalim, SAD, Kanada i Japan.

Za razliku od spomenutih renomiranih ekonomista i poreznih stručnjaka, aktualna Vlada u javnoj komunikaciji o poreznom opterećenju rada govori o 'implicitnoj poreznoj stopi na rad' koja iznosi 28 posto. (54) Implicitna porezna stopa na rad definira se kao zbroj poreza na dohodak zaposlenih te socijalnih doprinosa zaposlenika i poslodavaca podijeljen s ukupnim naknadama zaposlenicima. (55) Prema tom kriteriju, Hrvatska, uz Maltu i Bugarsku ima najniže porezno opterećenje rada u EU i nižu za deset posto u odnosu na prosjek EU.

Postoji i treći i četvrti pristup poreznom opterećenju rada koje primjenjuje Europska komisija (56) . Jedan promatra udio poreza na dohodak u BDP-u države, a drugi najviše porezno opterećenje na najviše dohotke u zemlji. Porezi na rad u Hrvatskoj u 2107. iznosili su 13,9 posto BDP-a, dok je prosjek EU za isto godište 19,4 posto.

Prema udjelu poreza na rad u BDP-u unutar EU Hrvatska se nalazi u skupini novijih zemalja članica (Bugarska, Rumunjska) koje u imaju relativno nisko porezno opterećenje rada u usporedbi sa starijim članicama EU. S druge strane, u nekim od najrazvijenijih članica Unije poput Njemačke, Francuske, Austrije ili Danske spomenuti je udjel iznad 20 posto.

Gledajući najviše porezno opterećenje na najviše dohotke u članicama EU, Hrvatska ima iznadprosječno porezno opterećenje dohotka. Ono je u Hrvatskoj 2017. iznosilo 42,5 posto dok je prosjek EU bio 39,4 posto. (57) Prema istome izvoru, najviše porezno opterećenje u nas je u padu, budući je još 2010. bilo iznad 50 posto. U susjednoj Sloveniji, primjerice, i 2017. bilo je 50 posto, kao i Austriji, dok je u Švedskoj, Danskoj i Grčkoj bilo iznad 55 posto. S druge strane, brojne tranzicijske zemlje, poput Bugarske (svega deset posto), kao i Češke i Mađarske u kojima je istovrsni pokazatelj 15 posto), 'debelo' su ispod prosjeka EU najvišeg poreznog opterećenja.

Istodobno s održavanjem visokog poreznog 'klina', izvršna i zakonodavna vlast u Hrvatskoj kontinuirano su povećavali osobni odbitak koji za tekuću godinu, nakon što je iznova povećan poreznim izmjenama prošle godine, iznosi 600 eura. Takva praksa dovela je do toga da 53 posto radno sposobnih građana Hrvatske ili negdje oko 900 tisuća, ne plaća porez na dohodak. (58)

## 7.2. SLOVENIJA

I u Sloveniji je, kao i u Hrvatskoj, dohodak od autorskog ugovora svaki dohodak koji ne proizlazi iz radnog odnosa. (59). Kada porezni obveznik obavi neki zadatak putem autorskog ugovora, mora platiti i porez na to. Prilikom isplate naknade za rad po autorskom ugovoru, poslodavac mora obračunati akontaciju poreza na dohodak koja iznosi 25 posto. U Hrvatskoj, podsjetimo, akontacija poreza na dohodak od 1.1.2024. ovisi o jedinici lokalne samouprave na području koje porezni obveznik ima prebivalište.

Poreznu osnovicu u Sloveniji čini bruto dohodak, umanjen za iznos obveznih socijalnih doprinosa i deset posto rashoda koji su izuzeti od oporezivanja.

Za poreznog obveznika u deželi, prihod od autorskog ugovora mora biti uključen u godišnji obračun poreza na osobni dohodak. Autorski ugovor u deželi mora sadržavati doprinos za zdravstveno osiguranje plaćanje kojeg je raspodijeljeno između poreznog obveznika i poslodavca. Porezni obveznik plaća 6,36 posto od bruto prihoda, a 0,53 posto od bruto iznosa naknade plaća poslodavac. Osim toga, Zakonom o invalidskom i mirovinskom osiguranju RS propisano je plaćanje doprinosa od 15,5 posto bruto dohotka na teret autora i 8,85 posto na teret naručitelja usluge. (60)

U Hrvatskoj je, podsjetimo, doprinos za mirovinsko osiguranje za 1. mirovinski stup na prihod od tzv. 'drugog dohotka' 7,5 posto. Za razliku od Slovenije gdje obvezu zdravstvenog osiguranja podmiruje porezni obveznik ili autor, u Hrvatskoj doprinos na zdravstveno osiguranje na isplaćeni honorar plaća poslodavac i to po stopi od 7,5 posto.

### **7.3. BOSNA I HERCEGOVINA**

Pravni okvir za ugovaranje autorskih honorara u BiH dosta je sličan onome u Hrvatskoj. Ugovori o djelu i autorskom honoraru u susjednoj državi zaključuju se prema odredbama Zakona o obligacionim (obveznim op.a.) odnosima i Zakonu o autorskim i srodnim pravima uz obvezu naručitelja djela da za autora uplati porez na dohodak i doprinose. (61) Razlika u odnosu na naš porezni okvir za honorare je u iznosu 'paušala' ili neoporezivih rashoda koji u BiH iznosi 20 posto bruto iznosa. S druge strane, u BiH su, odnosu na Hrvatsku, manji doprinosi i iznose četiri posto za zdravstveno i šest posto za mirovinsko osiguranje.

Razlika u odnosu na hrvatski model oporezivanja honorara je i što naručitelj djela mora platiti još neke obveze prema državi na bruto iznos honorara, kao što je vodna naknada. (62) Kako mi je navela generalna tajnica udruge 'BH novinari' Borka Rudić, najveći problem je što se honorarcima u BiH ne priznaje radni staž.

- Plaćamo dosta velike poreze, plaćamo mirovinsko-invalidsko i zdravstveno osiguranje, a novinari od toga nemaju ništa odnosno freelanceri nisu ni zdravstveno niti penziono osigurani – ističe Borka Rudić.

## 7.4. NJEMAČKA

I u Njemačkoj, kao i u Hrvatskoj i Sloveniji, oporezivanje dodatnog rada, povrh stalnog zaposlenja, među ostalim zanimanjima, i novinara bazira se na odbitku tzv.poslovnog troška koji je u Njemačkoj 25 posto primljene naknade, ali s maksimalnim pragom od 625 eura godišnje. (63 ) U Njemačkoj poslodavci plaćaju porez na plaću svojih zaposlenika, pa se onima koji mogu dokazati da im je porez na plaću preplaćen zbog poslovnih troškova kao što su troškovi usavršavanja, najma opreme, telefona i putovanja, preporuča da sami izrade poreznu prijavu i podnesu je kako bi dobili povrat poreza.

Novinari koji su samozaposleni s punim radnim vremenom mogu odbitak poslovnog troška u visini 30 posto svojih poslovnih prihoda, do najviše 2455 eura godišnje. (64) U Njemačkoj se novinari nalaze na popisu tzv.slobodnih profesija ili freelancera za koje vrijede posebni porezni propisi, ako se novinar kod nadležne Porezne uprave registrira kao freelancer što znači da nije u stalnom radnom odnosu kod poslodavca. Postavljeni su pragovi za freelancere novinare kada ih njihovi prihodi u poreznom smislu definiraju kao trgovačko poduzeće koje podliježe drugačijim poreznim prihodima od freelancera. Ako je u stalnom radnom odnosu kod poslodavca, njegova se plaća, kao i kod nas, smatra dohotkom i podliježe porezu na dohodak.

Porezne stope su, primjerice u saveznoj državi Baden-Wurttemberg, 14 posto za prihod veći od 23 570 eura godišnje nakon što se od bruto prihoda oduzme odbitak, 42 posto posto za prihod veći od 133 520 eura i 45 posto za prihod veći od 555 652 eura. (65). Kada se ti pragovi oporezivanja usporede s Hrvatskom, porezno opterećenje autorskih honorara u Njemačkoj u startu je niže od onog kod nas jer su porezne stope značajno manje.

## 7.5. VELIKA BRITANIJA

U Velikoj Britaniji, u poreznom smislu, postoje dva osnovna tipa novinarskog rada. Prvi je rad kod poslodavca koji podmiruje troškove poreza i doprinosa za svog radnika po sistemu Pay As You Earn (PAYE), a drugi je samostalna djelatnost ili obrt. (66)

Kod samostalne djelatnosti nacionalno osiguranje plaća se u iznosu 3 funte tjedno, s tim da takva obveza ne postoji za godišnji prihod do 6365 funti. Stopa osiguranja penje se kako se povećava dobit samozaposlenog. Porez se kod samostalne djelatnosti plaća prema tzv.samoprocjeni koja se može bazirati ili na prihodima u prethodnoj godini ili na novoj, vlastitoj procjeni. (67) Od porezne osnovice odbijaju se troškovi telefona, prijevoza, putovanja i ureda. Ako je godišnji prihod veći od 85 tisuća funti, obrt ili samostalna djelatnost ulazi u sustav PDV-a.

Za stalno zaposlene radnike kod poslodavca porezne stope variraju u odnosu na godišnje prihode umanjene za odbitak u iznosu od 12 570 funti godišnje ili 1047 funti mjesečno. Za usporedbu trenutni porezni odbitak u Hrvatskoj je 600 euro. Kada se funta preračuna u euro, ispada da je osobni odbitak u Velikoj Britaniji duplo veći nego u Hrvatskoj.

Za godišnju poreznu obvezu do 37 500 funti u Velikoj Britaniji plaća se porez od 20 posto. Na obvezu do 150 tisuća funti porezna stopa je 40 posto a na godišnji prihod umanjen za odbitak stopa je 45 posto. Nacionalno osiguranje plaća se po stopi od 12 posto na porezne obveze od minimalnih 8632 do maksimalnih 50 tisuća funti, a ako je osnovica veća od 50 tisuća na razliku između 50 tisuća i osnovice plaća se dodatnih dva posto. (68)

Ako stalno zaposleni radnik ostvaruje dodatan prihod kod istog ili drugog poslodavca plaća porez po stopi od 20 posto i nema pravo na odbitak ili paušal kod određivanja porezne obveze za dodatni prihod. Ako je tjedni prihod od dodatnog rada 242 funte ili više od tog iznosa, mora se platiti nacionalno osiguranje po stopi od 12 posto. (69)

## 8. MIŠLJENJA POREZNIH STRUČNJAKA

**Dubravka Jurlina Alibegović**, znanstvena savjetnica u trajnom zvanju Ekonomskog instituta u Zagrebu u čijem su području interesa i javne financije i fiskalne politike države i lokalnih vlasti. Bivša ministrica uprave, a jedno vrijeme radila je i u Ministarstvu znanosti i tehnologije.

- Kako bi porezni sustav bio pravedan, efikasan i održiv u svakom, pa i u Vašem konkretnom upitu o oporezivanju honorara, treba poštivati načela oporezivanja. Porezno opterećenje u Hrvatskoj je izrazito visoko i u dovoljnoj mjeri porezno ne stimulira kreativan rad, pa tako niti autorski rad novinara. U nekim zemljama se primjenjuju posebne niže porezne stope za autorske honorare koje su niže od općih poreznih stopa poreza na dohodak. Postoje također i porezne olakšice za autore, kao što su neoporezivi iznosi.

Postoji određeni prag ispod kojeg se autorski honorar ne oporezuje. Na primjer, ako godišnji prihod od autorskih honorara ne prelazi određeni iznos, novinar može biti oslobođen plaćanja poreza na dohodak. Postoje i paušalni odbici za troškove stvaranja autorskog djela, odnosno priznati troškovi koji se dobiju kada se od oporezivog prihoda odbije fiksni postotak ili iznos kao priznati trošak za stvaranje autorskog djela. Na primjer, to može biti 30 do 50 posto prihoda, što smanjuje osnovicu za oporezivanje.

Primjenjuje se i paušalno oporezivanje, kao mogućnost da novinari biraju paušalno oporezivanje pa su obveznici plaćanja fiksnog poreza bez obzira na visinu prihoda, što može biti povoljnije od standardnog obračuna poreza na dohodak i doprinosa. Zatim su tu i dodatni porezni odbici za troškove koji se odnose na novinarski rad. Troškovi mogu biti kupovina opreme, knjiga, softvera, putni troškovi, troškovi istraživanja i edukacije te se mogu odbiti od osnovice poreza, smanjujući ukupan iznos poreza koji novinar treba platiti. Smatram da svaki novinarski članak ne bi trebalo svrstati u kategoriju autorskog rada ukoliko ne sadrži utemeljene podatke, informacije, istraživanje, analizu ili bilo kakvu informativnu/sadržajnu „priču“ na kojima se temelji novinarski članak – navela je Dubravka Jurlina Alibegović u odgovoru na upit autora ovog projekta.

**Vlado Brkanić**, prodekan Veleučilišta RRIF u Zagrebu, porezni stručnjak i autor niza knjiga iz područja računovodstva i javnih financija kao što su 'Porez na dobitak', 'Računovodstvo poduzetnika' i 'Računovodstvo neprofitnih organizacija'.

- Jesu li autorski honorari previše opterećeni javnim davanjima? Problem je nastao kad je na dohodak od autorskog djela uvedeno plaćanje doprinosa za mirovinsko osiguranje u ukupnoj visini od deset posto, pri čemu je 7,5 posto za I.stup a 2,5 posto za II.stup, te doprinosa za zdravstveno osiguranje u visini od 7,5 posto.

Porez na dohodak od autorskih djela je nešto što smo imali i prije, a on sada iznosi u Zagrebu 23 posto. Znamo da se autoru priznaje paušalna svota troškova od 30 posto, a umjetnicima je to 55 posto. Dakle, osnovicu, tj. bruto honorar, smanjimo za taj postotak pa je i porezni teret manji. Jednaki rezultat dobili bismo kad bi poreznu stopu na dohodak smanjili za te postotke. Npr. porezno opterećenje za stopu od 23 posto bi iznosilo 16,1 posto.

Sam porez i nije tako velik, ali autorske honorare jako opterećuju dva doprinosa, za MIO i za zdravstveno osiguranje. Prema tome, smatram da je porez na dohodak uz priznavanje paušalnih troškova u redu kao način oporezivanja autorskih honorara u redu te da bi doprinose za mirovinsko osiguranje i zdravstvo trebali plaćati samo oni autori koji nisu u radnom odnosu.

Jedno od pitanja za raspravu na ovu temu svakako su da li kod isplate autorskih naknada treba plaćati doprinose za mirovinsko i zdravstveno osiguranje? Isto tako, je li primjereno da ako autor nije u radnom odnosu, plaća doprinose za mirovinsko i zdravstveno osiguranje iz bruto honorara? Smatram da je za raspravu i pitanje jesu li previsoke stope poreza na dohodak od autorskog honorara koje određuje lokalna samouprava i kreću se od 15 posto do 22 posto a u Zagrebu i do 23 posto, ovisno o prebivalištu autora? – odgovorio mi je prodekan Veleučilišta RRIF.

**Damir Brajković**, porezni savjetnik, vlasnik tvrtke za porezno savjetništvo 'Porezni savjetnik Damir Brajković'

- Autorski honorari spadaju u primitke koji se oporezuju temeljem čl. 39. Zakona o porezu na dohodak kao drugi dohodak.

a koji se ne ostvaruje s osnove primitaka koji se ne smatraju primitcima od nesamostalnog rada iz čl. 21. Zakona, samostalne djelatnosti iz čl. 29. Zakona, imovine i imovinskih prava iz čl. 56. – 59. Zakona, te primitaka od kapitala iz čl. 64. – 69. Zakona.

Pri čemu je važno znati da su autorske naknade one naknade koje se isplaćuje prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava (autorski honorari).

Ako autorske naknade usporedimo s drugim izvorima dohodaka od rada, tada su te naknada najniže oporezivi rad. Pri čemu je, s druge strane, autorska naknada oporeziva značajno više od nekih dohodaka od kapitala, te do ove godine i značajno više od dohodaka od imovine.

Prema iskustvima zadnje porezne reforme države provedene od 2017.-2020., kada je učinjen bitan iskorak ujednačavanja sustava i na smanjenu stopa poreza i doprinosa primitaka od rada, autorske naknade su manje oporezive od naknada od nesamostalnog rada i drugog dohotka kojeg plaćaju zaposleni radnici za doprinos na plaće za obvezno zdravstveno osiguranje od 16,5%, odnosno 7,5%. O postojanju mogućnosti smanjenja oporezivanja autorskih naknada rekao bih da su one male, jer postoje objektivni kriteriji funkcioniranja proračuna, koji su osim u odnosu na okolnost slabog punjenja mirovinskog sustava, omeđeni elementima fiskalne politike i političkim odlukama – kazao mi je Damir Brajković.

**Ivana Dražić Lutilsky**, redovita profesorica Katedre za računovodstvo Ekonomskog fakulteta u Zagrebu. Među njezinim glavnim područjima nastavnog rada je i računovodstvo poreza.

- S obzirom na uvođenje obveze plaćanja doprinosa u 2017. došlo je do većeg opterećenja davanja državi iz ostvarenog drugog dohotka od autorskog honorara. Doprinosi su ukupno 10 posto od ostvarenog autorskog honorara koji su sa stopom od 23 posto poreza na dohodak za grad Zagreb veći od porezno priznatih izdataka u iznosu od 30 posto autorskog honorara. Mijenjalo se oporezivanje odnosno davanja državi ali nisu se mijenjali porezno priznati izdaci koji na neki način su osobni odbitak kod drugog dohotka odnosno izdaci koji su porezno priznati zbog obavljanja posla. Smatram da bi bilo fer da se ti porezno priznati izdaci također povećaju pa bi onda mogli reći da bi raspodjela poreznog tereta bila pravedna.

Mišljenja sam kako država ne potiče ostvarivanje drugog dohotka od autorskog honorara. Međutim, moram napomenuti kako postoje i drugi oblici oporezivanja kao što je npr. paušalni obrtnik gdje je ta raspodjela poreznog tereta pravednija posebice ukoliko porezni obveznik radi za više poslodavaca i ostvaruje neke dohotke – navela mi je Ivana Dražić Lutilsky.

### **Ključni naglasci stručnjaka**

*'Porezno opterećenje u Hrvatskoj je izrazito visoko i u dovoljnoj mjeri porezno ne stimulira kreativan rad, pa tako niti autorski rad novinara.'* **Dubravka Jurlina Alibegović**

*'Sam porez i nije tako velik, ali autorske honorare jako opterećuju dva doprinosa, za MIO i za zdravstveno osiguranje.'* **Vlado Brkanić**

*'Ako autorske naknade usporedimo s drugim izvorima dohodaka od rada, tada su te naknada najniže oporezivi rad. Pri čemu je, s druge strane, autorska naknada oporeziva značajno više od nekih dohodaka od kapitala, te do ove godine i značajno više od dohodaka od imovine.'* **Damir Brajković**

*'Mišljenja sam kako država ne potiče ostvarivanje drugog dohotka od autorskog honorara.'* **Ivana Dražić Lutilsky**

## 9. STAJALIŠTA POLITIČKIH STRANAKA I ORGANIZACIJA

Političke stranke, organizacije i nezavisni zastupnici u prilici su i(li) u mogućnosti, ovisno o političkoj snazi, utjecati na porezne zakone pa tako i na 'prag' oporezovanja autorskih naknada i honorara. Za potrebe istraživanja kontaktirao sam 14 stranaka, među kojima sve parlamentarne, organizacija i čelnika različitih političkih inicijativa s pitanjima: Kako ocjenjujete naš sustav oporezivanja drugog dohotka s stajališta osnovnih načela poreznog sustava kao što je pravednost raspodjele poreznog tereta te potiču li se na taj način porezni obveznici da ostvaruju drugi dohodak uz plaćanje svih obveza državi te postoji li način da porezni namet na drugi dohodak bude manji?

Odgovore na potonja pitanja, uvjetno rečeno, sam dobio samo iz HDZ-a i SDP-a. Iz HDZ-a su me, naime, uputili na Ministarstvo financija uz obrazloženje da HDZ s partnerima čini vladajuću većinu u Saboru i sastav Vlade čija ministarstva provode državnu i politiku članica vladajuće koalicije. Iz Ministarstva financija nisam dobio odgovore na tražena pitanja.

Iz SDP-a je stigao vrlo iscrpan i argumentiran odgovor kako slijedi:

- Kratak odgovor glasi da porezni status slobodnih novinara treba izjednačiti sa statusom slobodnih umjetnika, što znači povećanje neoporezivog dijela dohotka, a time i barem nešto bolji materijalni položaj najranjivijeg dijela novinarske radne snage.

Dulji odgovor podrazumijeva da se porezne mjere sagledaju u kontekstu izazova s kojim se suočavaju – ili bi se barem trebale suočavati – medijske politike širom svijeta. One imaju na raspolaganju nešto širi repertoar mjera za poboljšanje plaća i honorara (“drugih dohodaka”) novinara.

Temeljni problem medijske ekonomije – pad prihoda od oglašavanja – koji se pojavio usponom interneta i, posebno, ciljanih digitalnih reklama, kao što je poznato, vlasnici medija prebacuju na novinare. U profesiji s ionako relativno visokim udjelom prekarnog rada, promjene su donijele dodatnu prekarizaciju, praćenu povećanjem radnog opterećenja i stresa, a smanjenjem autonomije i sudjelovanja u sferi uredničkih odluka. Na širem planu javnog informiranja takvo slabljenje profesionalnog novinarstva rezultira jačanjem propagande, prikrivenog oglašavanja i lažnih vijesti, porastom umjesto smanjivanja oglašavanja države itd. Sve to na neposrednoj razini porezne olakšice novinarima čini razumnim rješenjem za javnu politiku.

Međutim, dileme koja se kod takvih olakšica obično postavljaju uključuju, kao prvo pitanje, neće li ih poslodavci pretvoriti u olakšice za sebe, smanjujući ukupna ulaganja u rad dok dohodak novinara ostaje isti.

Kao drugo, pod pretpostavkom smanjenja osnovice obračuna doprinosa, olakšice imaju izravno negativan učinak na buduća mirovinska primanja, a u nedostatku odgovarajućih protumjera. Treće, poslodavce se stimulira da dodatno povećaju udio honoraraca i kao četvrto, načelno bi porezi trebali biti jednaki za sve vrste dohotka i progresivni u relaciji s visinom dohotka jer je to više u skladu s općom moralnom ekonomijom društva, dok bi se ciljani javnopolitički prioriteti mogli bolje ostvariti putem javnih potpora.

Kada se uspoređi stanje u medijima i novinarstvu s povijesnom perspektivom na politiku prema kulturi i umjetnosti, može se vidjeti da su porezne olakšice autorima išle pod ruku s rezovima u financiranju kulturne proizvodnje; u tom smislu, porezne olakšice za isplatu honorara su predstavljale neku vrstu poraza, ili barem uzmaka, kulturne politike. S druge strane, određeni – u svakoj konjunkturi i svakoj redakciji podložan propitivanju – manji udio vanjskih autora doprinosi medijskom pluralizmu i vjerojatno nije potrebno, moguće niti realno kao neposredni cilj javne politike uzeti potpunu deprekarizaciju.

Kada se sve uzme u obzir, za ciljeve bi trebalo postaviti, u prvom redu, poboljšanje novinarskih primanja i, kao drugo, jačanje položaja freelance-novinarima u redakcijama tako da budu obuhvaćeni statutima i kolektivnim ugovorima. Budući da hrvatski porezni sustav nije u službi takvih ciljeva medijske politike, za početak, u kratkom roku, bi trebalo izjednačiti porezni tretman članova novinarskih i umjetničkih udruga.

Javni mediji i korisnici medijskih potpora se pritom trebaju obavezati da novi porezni status služi samim novinarima, u nadi da bi takva politika mogla djelovati i na komercijalne medije. Kako bi se izbjegla mogućnost da olakšice i porezna sredstva prisvoje poslodavci, u srednjem roku je vjerojatno bolje rješenje je da se freelance-novinarima poticaji usmjeravaju putem npr. plaćenih bolovanja i godišnjih odmora.

Dugoročno, materijalni i profesionalni položaj novinarima se može trajno sanirati nadzorom provedbe redakcijskih statuta i povećanjem pokrivenosti kolektivnim ugovorima, koji bi se bez iznimki trebali primjenjivati i na freelancere, i stabilizacijom medijske ekonomije osloncem na pametne javne potpore bez imalo utjecaja države/lokalne vlasti na uredničku politiku. Takve potpore medijima bi se mogle financirati iz oporezivanja digitalnog oglašavanja, zamijeniti izgubljene prihode i, uz pokrivenost kolektivnim tarifnim ugovorima, osigurati dobre plaće i honorare novinarima – naveli su mi iz SDP-a.

## 10. ZAKLJUČAK

Oporezivanje novinarskih honorara prati sudbinu visokog poreznog opterećenja rada u Hrvatskoj. Država se opredijelila izrazitim oslobađanjem od plaćanja poreza na dohodak (čak 53 posto radno sposobnih građana Hrvatske ili negdje oko 900 tisuća uopće ne plaća porez na dohodak) čuvati 'socijalni mir', a ne smanjivanjem poreznog opterećenja na rad. Dok je pristup u oporezivanju rada na tako postavljenoj 'klackalici', neće biti pomaka na bolje za one koji zarađuju honorare bilo kao jedini izvor prihoda u novinarstvu, bilo kao dodatni prihod na plaću.

Uvođenje obveze plaćanja doprinosa na honorare 2016., štoviše, pokazalo je da vlast ima potpuno suprotnu tendenciju od rasterećivanja porezne presije na autorske naknade. Ni danas nije jasno što se s tom poreznom reformom željelo postići i zašto se za njom poseglo u 'moru' drugih poteza koji su se mogli povući. U međuvremenu uređivanje poreznih stopa na dohodak u jednoj je mjeri prebačeno na gradove i općine što dodatno komplicira cijelu priču.

Istraživanje je pokazalo da ne manjka ideja i prijedloga kako da se u bruto iznosu honorara poveća udio koji ostaje autoru. Smanjivanje stope davanja za doprinose iz honorara, kao jedan je od prijedloga koji su iznijeli moji sugovornici, čini se realnijim za ostvarenje od izjednačavanja 'paušala' na koji imaju pravo novinari s 'paušalom' umjetnika, primjerice.

Da bi se opterećenje od 30 posto na bruto iznos honorara smanjilo potrebna je politička volja, a od 14 stranaka koje sam po ovom pitanju kontaktirao, interes za odgovor, pa samim tim i za neku inicijativu, pokazala je praktički samo jedna. Nešto veći interes za ovu temu pokazali su porezni stručnjaci (četvero od dvadeset kontaktiranih) koje sam zamolio za osvrt na oporezivanje autorskih naknada.

Kada se takav rezultat usporedi, primjerice, s interesom stranaka i poreznih stručnjaka za uređivanje poreza na nekretnine ili za oporezivanje kapitalne dobiti, jasno je gdje se nalaze interesi i stranaka, birača i porezne struke. To je tako koliko god to nama teško padalo i koliko god novinarska struka bila u pravu kada kaže da su honorari mali i zbog toga što su davanja državi na njih prevelika.

## 11. IZVORI

- 1 - Službena stranica Porezne uprave [Oporezivanje rada - Porezna uprava](#)
- 2 – Službena stranica Sindikata novinara Hrvatske [Status atipičnih radnika i freelancera u hrvatskim medijima](#)
- 3 – Hrvoje Šimović i Milan Deskar-Škrbić, Oporezivanje rada. [EJS 13: Oporezivanje rada – Arhivanalitika](#)
- 4 – Isto.
- 5 - Porezni vodič u Republici Hrvatskoj. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Grupa autora. Zagreb, 2021.
- 6 – Nikša Nikolić, Počela javnog financiranja, Split, 1999.
- 7 – Nikola Mijatović, Razmatranje teorijskih pristupa osnovnim institutima uređivanja oporezivanja dohotka, Revija za socijalnu politiku, Zagreb, 2007.
- 8 – Isto.
- 9 – Barbara Jelčić, Javne financije, Zagreb 2001.
- 10 - Nikola Mijatović, Razmatranje teorijskih pristupa osnovnim institutima uređivanja oporezivanja dohotka, Revija za socijalnu politiku, Zagreb, 2007.
- 11 – Isto.
- 12 – Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine (br.115/16 – 32/20)
- 13 – Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br.115/16 i 101/17.
- 14 – Pravilnik o porezu na dohodak, Narodne novine br.10/2017, 128/17, 106/18, 1/19, 80/19, 1/20, 74/20 i 1/21.
- 15 – Pravilnik o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti 1/20 i 1/21.
- 16 – Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine br.115/16. – 32/20.)
- 17 - Porezni vodič u Republici Hrvatskoj. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Grupa autora. Zagreb, 2021.
- 18 – Isto.
- 19 – Isto.
- 20 – Isto.
- 21 – Isto.
- 22 – Internetska stranica časopisa Zarez [Zarez](#)
- 23 - Krešimir Šojat, Oporezivanje honorara od autorskih i umjetničkih djela, časopis Računovodstvo, revizija i financije, 11/2020.
- 24 – Službena internetska stranica Hrvatskog društva likovnih umjetnika [Porezne obveze umjetnika.](#)
- 25 – Obračun plaća, nadoknada, drugog dogotka uz prikaz u JOPPD-u, Skupina autora, Računovodstvo i financije, 2015.

- 26 - Isto
- 27 - Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine br.115/16. – 32/20.)
- 28 – Zakon o autorskom pravu i srodnim pravima (Narodne novine br.167/03, 96/18).
- 29 - Marija Zuber [Zaradu od povremenog rada mogao bi pojesti porez](#)
- 30– Isto.
- 31 – [Primjena dopunskog rada u praksi | Novi informator - sve pravne novosti na jednom mjestu...](#)
- 32 – Isto.
- 33 – Internetska stranica Hrvatske obrtničke komore [Vodič za poslovanje u obrtu](#)
- 34 – Isto.
- 35 – Isto.
- 36 – Zakon o porezu na dohodak, Internetska stranica Ministarstva financija [Propisi](#)
- 37 – Isto.
- 38 – Internetska stranica Porezne uprave [tablica osobnog odbitka](#)
- 39 – Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br.73/13 i 138/20).
- 40 - [Autorski honorar ili drugi dohodak - Data-Link Unija](#)
- 41 – Isto.
- 42 – Isto.
- 43 – Isto.
- 44 – Isto.
- 45 – Isto.
- 46 - Službena internetska stranica Vlade Republike Hrvatske [3 - 1.3.pdf](#)
- 47 – Isto.
- 48 – Službena internetska stranica Hrvatskog novinarskog društva [Porezni savjetnik Damir Brajković o poreznoj reformi: I stručna skupina je naglasila da će izmjene moguće negativno utjecati na autorski rad](#)
- 49 – Službena internetska stranica Hrvatskog novinarskog društva [Honorarac može godišnje ostvariti punih 12 mjeseci staža](#)
- 50 – Službena internetska stranica Sindikata novinara Hrvatske [Status atipičnih radnika i freelancera u hrvatskim medijima](#)
- 51 – Isto.
- 52 - Hrvoje Šimović i Milan Deskar-Škrbić, Oporezivanje rada. [EJS 13: Oporezivanje rada – Arhivanalitika](#)
- 53 - Isto
- 54 - [Web stranica Vlade Republike Hrvatske Vlada Republike Hrvatske - Istaknute teme Slide 1](#)

- 55 - Web stranica Porezne Uprave [Oporezivanje rada](#)
- 56 – Službena internetska stranica Europske unije [Taxation Trends in the European Union 2019](#)
- 57 – Isto.
- 58 – Poslovni dnevnik, [Primorac od 2026. ukida olakšice za djecu i uvodi za sve jednak dodatak na plaću](#)
- 59 – Web stranica tvrtke za porezno savjetovanje Data [Income from copyright contract in Slovenia - Data d.o.o.](#)
- 60 – Isto.
- 61 - Internetska stranica Dnevnog lista ['HONORARCI': Svakodnevno rade, a nemaju nikakva prava | Dnevni.ba](#)
- 62 – Isto.
- 63 - Internetska stranica poreznog savjetnika Datev.de [Freiberufler: Diese Steuern fallen an | DATEV](#)
- 64 – Isto.
- 65 – Službena stranica njemačke savezne države Baden-Württemberg [How much is income tax? - Tax offices of Baden-Württemberg](#)
- 66 – Internetska stranica konzultantske kuće Hwfisher. [Authors-and-Freelance-Journalists-Tax-Guide-2019.pdf](#)
- 67 – Isto.
- 68 – Službena internetska stranica britanske Vlade. [Income Tax rates and Personal Allowances : Current rates and allowances - GOV.UK](#)
- 69 – Internetska stranica Porezni savjetnik [Second job tax and pay | MoneyHelper](#)

