

Porez na dohodak - Dohodak od nesamostalnog rada

Broj klase:410-01/15-01/2091

Urudžbeni broj:513-07-21-01/15-2

Zagreb, 23.10.2015

Porezni tretman darova koje sindikati daju članovima i ostalih troškova

Od strane sindikalnih središnjica primili smo upit u svezi poreznog tretmana darova/pomoći putem sufinanciranja koje sindikati daju odnosno omogućuju svojim članovima (u obliku sufinanciranja u plaćanju parkinga, sufinanciranja u plaćanju izdane ribičke dozvole, kupnja prigodnih darova za blagdane, organiziranje kazališnih predstava i dr.) te poreznog tretmana pozajmica i troškova službenih putovanja. Osim navedenog, postavljen je i upit u svezi obveze podnošenja propisanog izvješća (Obrasca JOPPD). Slijedom navedenog, odgovaramo u nastavku:

1. Porezni tretman

U skladu s člankom 10. točka 15. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH - 120/13,125/13, 148/13, Odluka USRH - 83/14 i 143/14 - dalje u tekstu: Zakon) i člankom 7. stavak 10. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13, 160/13, 157/14 – dalje u tekstu Pravilnik) porez na dohodak ne plaća se na sindikalne socijalne pomoći koje se isplaćuju iz sredstava sindikalne članarine članovima sindikata, pri čemu se socijalnim pomoćima osobito smatraju pomoći za podmirenje osnovnih životnih potreba socijalno ugroženih, nemoćnih i drugih osoba, svladavanje i ublažavanje teškoća u svezi s bolešću ili smrću člana obitelji te druge pomoći za socijalne namjene i druge socijalne namjene.

Slijedom navedenog, isplaćene sindikalne socijalne pomoći članovima sindikata smatraju se primicima na koje se ne plaća porez na dohodak, ako su isplaćene u skladu s navedenim odredbama, neovisno o tome da li su iste isplaćene u naravi i/ili u novcu, ali isključivo iz sredstava sindikalne članarine.

Međutim, ako sindikat isplaćuje novac ili daje darove fizičkim osobama koje nisu njegovi članovi i/ili iz izvora koji nisu sredstva prikupljene sindikalne članarine, svaka isplata ili davanje u naravi treba se prigodom i istodobno s isplatom odnosno davanjem, a ovisno o osobi primatelja, smatrati ili primitkom od nesamostalnog rada fizičke osobe primatelja iz članka 14. stavak 1. točka 1. i stavak 3. Zakona o porezu na dohodak ili primitkom od kojega se toj osobi utvrđuje drugi dohodak iz članka 32. stavak 1. i stavak 3. točka 5. ili točka 11. istoga Zakona, iz kojega je sindikat kao isplatelj odnosno davatelj obavezan obračunati i uplatiti predujam poreza na dohodak i prirez porezu na dohodak u skladu s člankom 45. odnosno člankom 48. istoga Zakona pod uvjetom da se ne radi o primicima koji su prema člancima 9., 10. ili 11. toga Zakona oslobođeni oporezivanja, a i doprinose za obvezna osiguranja sukladno odredbama Zakona o doprinosima (Narodne novine, broj 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14 i 143/14).

Člankom 60. Ustava Republike Hrvatske (Narodne novine, broj 56/10, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10 i 5/14) propisano je da radi zaštite svojih gospodarskih i socijalnih interesa, svi zaposleni imaju pravo osnivati sindikate i slobodno u njih stupati i iz njih istupati. Sindikati mogu osnivati svoje saveze i udruživati se u međunarodne sindikalne organizacije.

Uzimajući u obzir navedenu Ustavnu odredbu odnosno posebnu ulogu sindikata, mišljenja smo da sindikati mogu, osim pojedinačnih odluka o pomoći socijalno ugroženim članovima koje su omogućene svim članovima pod istim uvjetima, a temeljem odluke nadležnih tijela sindikata, neoporezivo isplatiti (u novcu ili naravi) ili refundirati određene troškove, uz prethodno navedeni uvjet da je takva isplata omogućena svim članovima pod istim uvjetima i da je izvor financiranja sindikalna članarina, odnosno da se takvom isplatom ne pogoduje određenim osobama, a sve u cilju olakšanja

socijalnog stanja svojih članova i to osobito:

- potpore članovima povodom blagdana (tradicionalno darivanje članova),
- potpore članovima u vidu sufinanciranja sindikalnih sportskih igara,
- potpore članovima u vidu organizacije i sufinanciranja izleta, kino i kazališnih predstava i slično.

U svezi poreznog tretmana konzumacije vode, kave, sokova, grickalica na sindikalnim sastancima/seminarima/simpozijima ili troškovima organizacije zajedničkom ručka za sve sudionike sastanka/seminara/simpozija, mišljenja smo da se radi o troškovima organizatora (sindikata) koji se kao takvi ne bi smatrali primicima koji podliježu oporezivanju porezom na dohodak.

Nadalje, prema članku 14. stavku 3. Zakona primicima u naravi smatraju se korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti koje poslodavci i isplatitelji primitka, odnosno plaće iz stavka 1. i 2. toga članka daju radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju primitke iz stavka 1. i 2. toga članka. Primitkom po osnovi povoljnijih kamata smatra se razlika između ugovorene niže i stope kamate od 3% godišnje, osim kamata po kreditima koji se daju ili subvencioniraju iz proračuna, ali ne radnicima uprave. Navedene odredbe Zakona o porezu na dohodak mogu se primijeniti i na kamate po pozajmicama koje daje sindikat ili sindikalna podružnica, samo u slučaju ako su izvor sredstava za davanje pozajmica od sindikata, sredstva poslodavca. Međutim, ako su sredstva za davanje pozajmica uz povoljnije kamate radnicima - članovima sindikata u socijalne svrhe osigurana iz sredstava sindikata ostvarenim od sindikalne članarine, ne radi se o primicima od kojih bi se trebao utvrditi dohodak, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak, a u skladu s navedenom odredbom Zakona.

Vežano uz porezni tretman naknade za službena putovanja koje sindikat isplaćuje osobama koje nisu u radnom odnosu kod njega, potrebno je razlikovati da li takva osoba prima (ili je primala) oporezivu naknadu ili se naknada za službena putovanja isplaćuje osobama koji ne ostvaruju (niti su ostvarivali) primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 32. Zakona:

- ako se radi o osobi koja prima oporezivu naknadu za rad u sindikatu, takvoj osobi, mogu se, temeljem putnog naloga, a sukladno članku 7. stavku 6. Pravilnika, u vezi s člankom 10. točkom 11. Zakona, neoporezivo podmiriti naknade za službena putovanja za potrebe sindikata, po osnovi prijevoza i noćenja iz članka 13. stavka 2. točke 1. i 2. Pravilnika, a pod uvjetom da račun o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja glase na isplatitelja - sindikat,
- ako se radi o osobi koja ne prima naknadu, oporezivim primicima, u skladu s člankom 10. točkom 11. Zakona, ne smatraju se naknade iz članka 13. stavka 2. točaka 1., 2., 5., 13. i 14. te stavka 12. Pravilnika isplaćene po osnovi službenih putovanja fizičkim osobama koje u neprofitnim organizacijama ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 32. Zakona, uz uvjet da su službena putovanja za potrebe sindikata.

Nadalje, prema članku 10. točki 9. Zakona o porezu na dohodak i članku 13. stavku 2. točkama 13. i 14. Pravilnika o porezu na dohodak poslodavac može svojim radnicima neoporezivo isplatiti:

- dnevnice za službena putovanja u zemlji do 170,00 kuna, za putovanje preko 12 sati dnevno. Za službena putovanja u zemlji koja traju više od 8, a manje od 12 sati, neoporezivi dio dnevnica iznosi 85,00 kuna,
- dnevnice za službena putovanja u inozemstvu pod uvjetima i do iznosa koji su propisani za korisnike državnog proračuna. Neoporezivi iznosi dnevnica za službena putovanja u

inozemstvo propisani su Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (Narodne novine, broj 8/06). Za te svrhe su neoporezivi iznosi dnevnica za službena putovanja u inozemstvo propisani u stranim valutama - eurima (od 30 do 80) odnosno američkim dolarima (od 35 do 95) za ukupno 98 država koje su posebno propisane te 35 američkih dolara za sve ostale države koje nisu posebno navedene odnosno propisane. Jedna dnevica za službeno putovanje u inozemstvo obračunava se za svaka 24 sata provedena na službenom putovanju u inozemstvu, a i za ostatak vremena provedenog na tom putovanju koji traje duže od 12 sati. Za ostatak vremena od osam do 12 sati obračunava se pola dnevnice, a pola dnevnice se obračunava i za službeno putovanje koje traje od 8 i manje od 12 sati,

- per diem dnevnice u ukupnom iznosu, koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca, pod uvjetom da ne prelazi zadane financijske okvire prema propisima Europske unije.

Temeljem odredbi članka 13. stavka 3. Pravilnika, dnevnice za službena putovanja isplaćuju se i namijenjene su za pokriće troškova prehrane (ručka i večere, osim troškova doručka koji mogu biti uračunati u cijenu smještaja te na taj način i neoporezivo namireni kroz naknadu za troškove smještaja, uz predočavanje izdanog računa za te usluge), pića, prijevoza u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje (javni gradski prijevoz, taxi usluge) i ostalih troškova koji su osobne naravi. Ukoliko poslodavac svojim radnicima na službenom putu plaća puni pansion ili polupansion (jedan glavni obrok) ili na drugi način osigurava jedan glavni obrok, te isplate smatraju se oporezivim primitkom odnosno oporezivim dohotkom te podliježu obvezi obračuna, obustave i uplate poreza na dohodak na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada te obvezi doprinosa sukladno Zakonu o doprinosima.

Dnevnice za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu mogu se neoporezivo isplatiti za službena putovanja iz mjesta u kojemu je mjesto rada ili iz mjesta prebivališta odnosno uobičajenog boravišta radnika ili druge fizičke osobe koja se upućuje na službeno putovanje u drugo mjesto (osim u mjesto u kojemu ima prebivalište ili uobičajeno boravište), a udaljenosti najmanje 30 kilometara (odnosno 16,20 morske milje), radi obavljanja u nalogu za službeno putovanje određenih poslova njegovog radnog mjesta, a u svezi sa djelatnosti poslodavca odnosno isplatitelja. Dnevnice za službena putovanja u zemlji i inozemstvu jesu naknade za pokriće izdataka prehrane, pića i prijevoza u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje.

U skladu sa posebnim propisom (Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna) službenim se putovanjem u inozemstvo smatra službeno putovanje iz Republike Hrvatske u stranu državu i obratno, putovanje iz jedne u drugu stranu državu te putovanje iz jednog mjesta u drugo mjesto na području strane države. Propisani iznos dnevnice za službeno putovanje u određenu državu, obračunava se od sata prelaska granice Republike Hrvatske, pa do sata prelaska granice u povratku u Republiku Hrvatsku. Ako se na službeno putovanje u inozemstvo kao prijevozno sredstvo koristi avion, dnevnice se obračunavaju od sata polaska aviona s posljednjeg aerodroma, do sata povratka na prvi aerodrom u Republici Hrvatskoj. Ako se na službeno putovanje u inozemstvo kao prijevozno sredstvo koristi brod, dnevnice se obračunavaju od sata polaska broda s posljednjeg pristaništa, do sata povratka na prvo pristanište u Republici Hrvatskoj.

Prema članku 14. Pravilnika, osim dnevnica, porezno priznatim izdacima, vezanim uz službena putovanja priznaju se i slijedeći izdaci:

- naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka (od mjesta rada do odredišta u mjestu u koji je poslan na službeni put),
- naknade noćenja na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka,
- naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe (ukoliko radnik koristi svoj automobil kao prijevozno sredstvo od mjesta rada do mjesta u koje je poslan na službeni put),

- ostali troškovi (troškovi parkinga, goriva).

Neoporezive isplate naknada potpora i nagrada se do propisanih iznosa i pod propisanim uvjetima priznaju na temelju vjerodostojnih isprava (računa, obračuna, odluka, potvrda o cijeni karata i drugih).

Izdaci za službena putovanja obračunavaju se na temelju urednog i vjerodostojnog putnog naloga i priloženih isprava koji dokazuju nastanak izdataka te druge podatke koji su navedeni u putnom nalogu. U tom smislu se i dnevnice za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu pod propisanim uvjetima i do propisanih iznosa, mogu neoporezivo isplatiti pod uvjetom da su isplaćene za obavljena službena putovanja, a po izdanim putnim nalogima propisanog sadržaja. Putni nalog kao vjerodostojna isprava o nastalim izdacima za obavljeno službeno putovanje u zemlji i u inozemstvu treba sadržavati sljedeće propisane podatke:

- nadnevak izdavanja,
- ime i prezime osobe koja se upućuje na službeno putovanje,
- mjesto u koje osoba putuje,
- svrhu putovanja,
- trajanje putovanja,
- podatak o prijevoznom sredstvu kojim se putuje – ako se putuje osobnim automobilom navesti marku i registarsku oznaku, početno i završno stanje brojila)
- vrijeme polaska i vrijeme povratka sa službenog putovanja,
- potpis ovlaštene osobe i pečat,
- obračun i likvidaciju troškova,
- izvješće sa putovanja.

Uz putni nalog obavezno se prilažu isprave kojima se dokazuju nastali izdaci, a osobito računi za cestarine, tunelarine, mostarine, računi za smještaj, putne karte ili iznimno i potvrde o cijeni putnih karata (ako izvornih računa za kupljene karte nema, ali samo u pojedinim izvanrednim okolnostima kao što su gubitak, uništenje ili krađa izvornog računa).

2. Obveza podnošenja Izvješća (Obrazac JOPPD)

Člankom 76. stavkom 1. točkom 6. Pravilnika, između ostaloga, propisano je da su isplatelji primitaka na koje se ne plaća porez na dohodak iz članka 10. Zakona o porezu na dohodak dužni dostavljati Obrazac JOPPD za sve isplate u tijeku jednog mjeseca po istoj osnovi po pojedinom poreznom obvezniku, odnosno fizičkoj osobi, osim ako ti primici nisu iskazani pojedinačno na izvješću na dan isplate i to najkasnije do petnaestog dana u mjesecu za primitak koji je ostvaren, odnosno isplaćen u prethodnom mjesecu (članak 76.stavak 7. Pravilnika). Primici isplaćeni za službena putovanja za svrhe kojih je isplaćen predujam iskazuju se na Obrascu JOPPD prema konačnom obračunu tih primitaka. Troškovi putovanja za koje se ne izdaje putni nalog kao što su sindikalni izleti i slično ne prikazuju se na Obrascu JOPPD.

Neoporezivi primici po osnovi službenih putovanja, iskazuju se na slijedeći način:

- pod oznakom 17 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuje se ukupan iznos isplaćenih dnevnica radnicima u izvještajnom razdoblju – sa načinom isplate 1 ili 4 – do 15. u mjesecu protekom mjeseca (stvarne) isplate,
- pod oznakom 39 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuju se troškovi prijevoza (trošak cestarine i prijevoznih karata) i troškovi noćenja na službenom putovanju radnika u visini stvarnih izdataka, prema konačnom obračunu putnih naloga i to do 15 dana u mjesecu za prethodni mjesec u kojem je izvršen konačni obračun putnog naloga – bez obzira da su troškovi plaćeni ili nisu – sa načinom isplate 5,

- pod oznakom 27 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuju se naknade za službena putovanja po osnovi prijevoza i noćenja fizičkim osobama koje za te organizacije obavljaju poslove iz njihovog djelokruga odnosno za njihove potrebe i uz naknadu, a pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama glase na isplatitelja – neprofitnu organizaciju

- pod oznakom 52 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuju se dnevnice isplaćene po osnovi službenih putovanja fizičkim osobama koje u neprofitnim organizacijama ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona o porezu na dohodak odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 32. Zakona o porezu na dohodak sa načinom isplate 1 ili 4 – do 15. u mjesecu protekom mjeseca (stvarne) isplate,

- pod oznakom 53 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuju se troškovi prijevoza (trošak cestarine i prijevoznih karata) i troškovi noćenja na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka prema konačnom obračunu putnih naloga koje isplaćuju/podmiruju neprofitne organizacije osobama koje u tim organizacijama ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada iz članka 14. Zakona o porezu na dohodak odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz članka 32. Zakona o porezu na dohodak (uključujući i korištenje osobnog automobila na službenom putu) i to do 15 dana u mjesecu za prethodni mjesec u kojem je izvršen konačni obračun putnog naloga – bez obzira da su troškovi plaćeni ili nisu – sa načinom isplate 5,

Iznosi troškova koji se iskazuju u Obrascu JOPPD iskazuju se u ukupnom iznosu (iznosu u kojem je sadržan porez na dodanu vrijednost), te bez može bitnih naknadnih umanjenja popusta od strane izdavatelja računa/pružatelja usluga. Ukoliko je izdavatelj računa izdao jedan račun za noćenje ili prijevoz više radnika/primatelja i ne postoji mogućnost izdavanja pojedinačnih računa, zbog ekonomičnosti postupka, isplatitelj može podijeliti ukupna iznos na sve radnike primatelje, uz obvezu da tako bude navedeno u samom putnom nalogu kao i da se u svakom od putnih naloga navede gdje se nalazi izvornik računa.

Ukoliko, do roka za podnošenje Obrasca JOPPD, nije ispostavljen račun od pružatelja usluge za usluge koju su konzumirane na službenom putu (noćenje, troškovi prijevoza), temelj za iskazivanje troška (u putnom nalogu i Obrascu JOPPD) mogu biti i drugi dostupni dokazi, kao što je izlist uvida trošenja uplaćenih sredstava po ENC uređaju, potvrde plaćanja putem kreditnih kartica i slično. Troškovi goriva, ostali navedeni troškovi koji mogu nastati na službenom putu, kao i troškovi cestarine koji su nastali temeljem obavljanja registrirane djelatnosti prijevoza putnika ili tereta, ne prikazuju se na Obrascu JOPPD.

- pod oznakom 30 iz priloga 4 Obrasca JOPPD iskazuju se sindikalne socijalne pomoći koje se isplaćuju iz sredstava sindikalne članarine članovima sindikata.

Iznimno, od stavka 1. točke 6. toga članka Zakona, obrazac JOPPD ne podnose isplatitelji za: potpore članovima sindikata povodom blagdana od strane sindikata iz sredstava sindikalne članarine u novcu ili naravi te pomoći članovima sindikata kod podmirenja troškova organizacije sindikalnih sportskih igara iz sredstava sindikalne članarine koje sindikati organiziraju jednom godišnje za svoje članove. Također mišljenja smo da sindikati nisu u obvezi izvješćivati o troškovima koje nastaju kod organiziranja izleta, kazališnih predstava i slično.