

# Porez na dohodak i naknade troškova službenih putovanja

Novim Pravilnikom o porezu na dohodak propisano je nekoliko bitnih novina u svezi s naknadom troškova službenih putovanja radnicima i vanjskim suradnicima, na koje autorica članka i posebno ukazuje.

Od 1. siječnja 2005. godine na oporezivanje dohotka primjenjuje se novi Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04., u daljnjem tekstu: Zakon), a od 11. kolovoza 2005. i na temelju toga Zakona donesen novi Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05., u daljnjem tekstu: Pravilnik).

U tim propisima sadržane su i odredbe o poreznom tretmanu troškova službenih putovanja koje fizičkim osobama u različitim slučajevima isplaćuju poslodavci odnosno isplatitelji. Odredbe o (ne)oporezivanju troškova službenih putovanja koji se isplaćuju odnosno nadoknađuju fizičkim osobama sadržavali su i svi propisi o oporezivanju dohotka koji su se primjenjivali od početka 1994. pa do kraja 2004. godine.

Odredbama čl. 10. toč. 9., 10. i 11. Zakona propisano je da se porez na dohodak ne plaća, između ostalih pobrojanih primitaka koje ostvaruju fizičke osobe, ni na primitke po osnovi:

- naknada, potpora i nagrada koje poslodavac i drugi isplatitelj primitaka odnosno plaće isplaćuje radnicima i drugim fizičkim osobama iz čl. 14. st. 1. istog Zakona, a do propisanog iznosa,
- naknada, potpora i nagrada za fizičke osobe koje obavljaju samostalne djelatnosti i druge djelatnosti koje se oporezuju na način propisan za samostalne djelatnosti, a do propisanog iznosa te
- primitaka za službena putovanja do propisanog iznosa za fizičke osobe koje ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada iz čl. 14. Zakona ili ne ostvaruju primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak iz čl. 32. Zakona, a obavljaju službena

putovanja za neprofitne organizacije u kojima ne ostvaruju naknadu za rad ili djelatnost.

Ove odredbe Zakona detaljno su propisane Pravilnikom i to:

- čl. 7. st. 5. i 6. koji se odnose na mogućnosti neoporezive isplate naknada za troškove službenih putovanja osobama obavljaju službena putovanja za potrebe neprofitnih organizacija,
- čl. 13. st. 2. toč. 1., 2., 5., 13. i 14 i st. 3. koji se odnose na neoporezive iznose naknada za troškove službenih putovanja, uvjete pod kojima se neoporezivo mogu isplatiti i fizičke osobe kojima se mogu neoporezivo isplatiti,
- čl. 14. koji se odnosi na uredne i vjerodostojne isprave koje su temelj za neoporezivu isplatu,
- te čl. 25. st. 1. toč. 8. koji se odnosi na mogućnost neoporezivih naknada za troškove službenih putovanja fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu djelatnost ili djelatnost koja je za svrhe oporezivanja izjednačena sa samostalnim djelatnostima.

## 1 Mogući neoporezivi iznosi ▪ naknada za službena putovanja

Primicima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju se iznosi što ih **poslodavci** isplaćuju **svojim radnicima** (čl. 13. st. 2. toč. 1., 2., 5., 13. i 14. Pravilnika), a između ostalih ni iznosi naknada za troškove službenih putovanja, i to:

- naknade **prijevoznih troškova** na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka, ako se putuje sredstvima javnog prometa,

- naknade **troškova noćenja** na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka,
- naknade za **korištenje privatnog automobila** za službene svrhe do 2,00 kuna po prijeđenom kilometru,
- **dnevnice u zemlji** do 170,00 kuna za službeno putovanje koje traje više od 12 sati dnevno, odnosno do 85,00 kuna za službeno putovanje koje traje više od 8, a manje od 12 sati,
- **dnevnice u inozemstvu** do iznosa i pod uvjetima utvrđenim propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna (Uredba o izdacima za službena putovanja u inozemstvu koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove - Nar. nov., br. 50/92. i 73/93.) i Odluka o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (Nar. nov., br. 73/93).

#### ➔ Dnevnice u zemlji i inozemstvu

Dnevnice za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu isplaćuju se na ime naknade za pokriće izdataka za prehranu, piće, i prijevoz u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje. Dakle, u obračunu naknade za korištenje privatnog automobila za službeno putovanje ne može se uzeti u obzir kilometražu učinjena prijevozom u mjestu i/ili izvan mjesta u koje je fizička osoba upućena prema putnom nalogu, već samo kilometražu koja se odnosi na udaljenost mjesta polazišta i mjesta u koje se fizička osoba upućuje na službeno putovanje, računajući u odlasku i povratku.

Prema čl. 13. st. 3. Pravilnika, dnevnice za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu mogu se neoporezivo isplatiti za putovanja iz mjesta u kojemu je mjesto rada ili iz mjesta prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika koji se upućuje na službeno putovanje u drugo mjesto (osim u mjesto u kojemu ima prebivalište ili uobičajeno boravište), a **udaljenosti najmanje 30 kilometara**, radi obavljanja u nalogu za službeno putovanje određenih poslova njegovog radnog mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca. Dakle, temeljno je da se dnevnice za službena putovanja mogu pod drugim propisanim uvjetima isplatiti, samo ako je mjesto u koje se fizička osoba upućuje na službeno putovanje udaljeno od, ovisno od mjesta iz kojega fizička osoba polazi na službeno putovanje, najmanje 30 kilometara od mjesta rada (ako se iz toga mjesta osoba upućuje na službeno putovanje) ili najmanje 30 kilometara od mjesta prebivališta ili uobičajenog boravišta fizičke osobe (ako na službeno putovanje polazi iz mjesta svojega prebivališta ili uobičajenog boravišta).

Pod navedenim uvjetima neoporezive naknade za službena putovanja mogu ostvariti:

- **radnici koji su u radnom odnosu** kod poslodavca, pravne osobe ili kod poslodavca fizičke osobe koja obavlja samostalnu djelatnost iz čl. 18. Zakona, ako službena putovanja obavljaju u okviru djelatnosti poslodavca,
- **članovi predstavničkih i izvršnih tijela** državne vlasti te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, **koji** po osnovi djelatnosti koju obavljaju **primaju plaću za rad u tim tijelima** i jedinicama prema posebnim propisima kojima je uređeno pravo na plaću i ako su po osnovi te djelatnosti obvezno osigurani, a prema članku 14. st. 1. toč. 4. Zakona,
- **fizičke osobe koje su po nalogu inozemnog poslodavca izaslane na rad u Republiku Hrvatsku i po toj osnovi ostvaruju plaću** iz čl. 14. st. 1. toč. 3. Zakona. Pri tome im pod propisanim uvjetima neoporezive naknade za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu može isplatiti isplatitelj koji je rezident Republike Hrvatske i to za službena putovanja koja obavljaju za potrebe tuzemnog isplatitelja,
- **fizičkim osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima** iz Domovinskog rata I. skupine i po toj osnovi ostvaruju naknadu plaće, u skladu sa posebnim propisom – Zakonom o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji (Nar. nov., br. 174/04).

Naknade troškova službenih putovanja se pod propisanim uvjetima ne oporezuju, ako su isplaćene na temelju vjerodostojnih isprava (čl. 14. st. 1. Pravilnika).

#### ➔ Putni nalog

Osim što se vjerodostojnim ispravama smatraju računi, potvrde o cijeni karata, obračuni, npr. kilometražu učinjene upotrebom osobnog automobila u privatnom vlasništvu za službeno putovanje, vjerodostojnom ispravom se u slučaju naknade za troškove službenog putovanja smatra i putni nalog.

Od 11. kolovoza 2005. godine, od kada se primjenjuje novi Pravilnik, detaljno je propisan i sadržaj putnog naloga, kao vjerodostojne isprave o nastalim troškovima za službeno putovanje (do tada sadržaj putnog naloga nije bio uređen poreznim propisima). Unatoč tome, putnom nalogu i nadalje **treba prilagati i vjerodostojne isprave o nastanku troškova službenog putovanja** (računi za prijevoz sredstvi- ma javnog prometa, preslike ili potvrde putnih ka-

rata, računi za smještaj, račune/ potvrde o plaćenim cestarinama, tunelarinama i slično).

Čl. 14. st. 2. novog Pravilnika **detaljno su propisani podaci koje putni nalog mora sadržavati** i to: nadnevak izdavanja putnog naloga, ime i prezime fizičke osobe koja se upućuje na službeno putovanje, mjesto u koje se upućuje na službeno putovanje, svrha službenog putovanja, vrijeme trajanja putovanja, vrijeme kretanja na putovanje i vrijeme povratka s putovanja, potpis ovlaštene osobe i pečat, obračun troškova službenog putovanja, likvidaciju obračuna, izvješće s puta – a što su sve podaci koje su putni nalozi i do sada uobičajeno sadržavali.

Međutim, putni nalog po novom Pravilniku treba sadržavati i podatke o prijevoznom sredstvu kojime se putuje, pa ako se putuje osobnim automobilom (u vlasništvu poslodavca/isplatitelja ili u privatnom vlasništvu radnika ili druge fizičke osobe ili unajmljenim automobilom), potrebno je navesti i marku, registarski broj automobila te početno i završno stanje kilometar sata.<sup>1</sup> Uz putni nalog obvezno je priložiti i račune za utrošeno gorivo, ako se putuje osobnim automobilom, pri čemu nije od važnosti putuje li se osobnim automobilom u vlasništvu poslodavca, unajmljenim osobnim automobilom ili pak, osobnim automobilom u privatnom vlasništvu radnika koji je upućen na službeni put ili u vlasništvu neke druge fizičke osobe koja je radniku koji je upućen na službeni put dala svoj automobil na korištenje.

U slučaju upotrebe privatnih automobila za službeno putovanje pitanje je opravdanosti i svrhovitosti takvog propisivanja, a i potrebitosti isprava koje se uz putni nalog moraju priložiti - računa za utrošeno gorivo, s obzirom da se naknada za upotrebu privatnog automobila u službene svrhe utvrđuje u iznosu 2,00 kuna po prijeđenom kilometru, neovisno o stvarnom utrošku goriva.

Poslodavci i drugi isplatitelji primitaka po osnovi nesamostalnog rada mogu naknade troškova službenih putovanja, radnicima i drugim fizičkim osobama koji kod njih ostvaruju dohodak od nesamostalnog rada, isplatiti u iznosima većim od neoporezivih ili ih isplatiti, a da pri tome nisu ispunjeni svi propisani uvjeti (npr. udaljenost mjesta je manja od propisane ili o nastanku nekih od troškova ne postoje uredne i vjerodostojne isprave ili službena putovanja nisu

obavljena za svrhe obavljanja djelatnosti poslodavca i isplatitelja), U tim slučajevima, razlika više isplaćenih iznosa ili eventualno i ukupno isplaćeni iznos naknade za troškove službenih putovanja smatra se primitkom od kojega je poslodavac i isplatitelj primitaka od nesamostalnog rada obavezan utvrditi dohodak od nesamostalnog rada radnika i druge fizičke osobe te obračunati, obustaviti i uplatiti porez na dohodak i prirez porezu na dohodak u skladu s odredbama čl. 45. Zakona i čl. 61. Pravilnika.

### 3 Naknade troškova službenih putovanja za osobe koje obavljaju samostalne djelatnosti

Fizičke osobe koje obavljaju samostalne djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, poljoprivrede i šumarstva, od kojih utvrđuju dohodak na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga, mogu fizičkim osobama s kojima su zasnovali radni odnos isplaćivati naknade za troškove službenih putovanja bez obveze obračuna, obustave i uplate poreza na dohodak i prireza, do neoporezivih iznosa propisanih čl. 13. Pravilnika, a pod propisanim uvjetima, na jednak način kako je to propisano za poslodavce pravne osobe.

Čl. 10. toč. 10. Zakona i čl. 25. st. 1. toč. 8. Pravilnika propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primitke po osnovi naknada, potpora i nagrada, a u što su uključene i naknade troškova službenih putovanja, fizičkih osoba koje obavljaju samostalne djelatnosti iz čl. 18. Zakona i druge djelatnosti koje se oporezuju na način propisan za samostalne djelatnosti, a do visine i pod uvjetima propisanim čl. 13. Pravilnika.

Dakle, obrtnici i fizičke osobe koje obavljaju djelatnosti slobodnog zanimanja te djelatnost poljoprivrede i šumarstva, mogu kao poslovne izdatke iskazati i izdatke nastale po osnovi naknada troškova službenih putovanja, koji su nastali osobno njima u obavljanju službenih putovanja za potrebe njihove samostalne djelatnosti, pod jednakim uvjetima i do iznosa propisanim za troškove službenih putovanja radnika.

Fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od imovine iznajmljivanjem nekretnine i pokretnina, a utvrđuju na način kako je to propisano za dohodak od samostalne djelatnosti obrta, imaju mogućnost kao poslovne izdatke u poslovnim knjigama iskazati i izdatke vezane za nastale troškove službenih putovanja koji im nastaju u vezi s ostvarivanjem dohotka od imovine i imovinskih prava i u svezi sa ostvarivanjem drugog dohotka. U tom slučaju se i na izdatke za službena

<sup>1</sup> Uz navedeno očekuje se donošenje Upute MF-Porezne uprave

*Dobro je podsjetiti se!*

- ➔ naknade troškova službenih putovanja neoporezive:
  - osobama u radnom odnosu
  - obrtnicima, slobodna zanimanja. ...
- ➔ osobama koje obavljaju službena putovanja za neprofitne organizacije, naknade neoporezive
  - ako ne primaju naknadu
  - ako primaju naknadu, a račun glasi na neprofitnu organizaciju
- ➔ osobama koje obavljaju drugi dohodak
  - naknade troškova službenog putovanja oporezive
  - kod autora se ne priznaje izdatak od 30%

putovanja tih fizičkih osoba primjenjuju odredbe čl. 13. Pravilnika odnosno primjenjuju se propisani najviši mogući iznosi neoporezivih naknada za službena putovanja, te uvjeti pod kojima se mogu porezno priznavati.

Iako odredbama Zakona, a posebice Pravilnika nije izričito propisano da je uvjet za porezno priznavanje naknada za službena putovanja obrtnika i drugih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost ili obavljaju drugu djelatnost za koju dohodak utvrđuju na način propisan za samostalne djelatnosti, da o nastalim izdatacima posjeduju uredne i vjerodostojne isprave, a osobito putni nalog popunjen propisanim podacima (prema članku 14. Pravilnika), iz suštine stvari proizlazi da se i na te slučajeve odnose odredbe o vjerodostojnim ispravama koje su temelj nastanka, a time i poreznog priznavanja tih naknada.

Obrtnici i druge osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost te fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od iznamljivanja te drugi dohodak, a utvrđuju taj dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti, **ne mogu kao poslovne izdatke iskazati naknade za troškove službenih putovanja iznad iznosa propisanih čl. 13. st. 2. toč. 1., 2., 5., 13. i 14. Pravilnika** ili naknade za koje nisu ispunjeni uvjeti propisani čl. 13. st. 3. i čl. 14. Pravilnika. Ovo stoga što ne iskazuju poslovne izdatke po osnovi vlastite poduzetničke plaće, pa eventualno više isplaćeni iznosi naknada za troškove službenih putovanja ili iznosi koji nisu isplaćeni pod propisanim uvjetima, ne mogu kao plaća biti ni oporezivani.

## 4. Naknade za službena putovanja fizičkih osoba koje ostvaruju drugi dohodak

Drugi dohodak ostvaruje se po osnovama propisanim čl. 32. Zakona i čl. 44. Pravilnika. Radi se osobito o primicima:

- **od djelatnosti predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ako se primici ne isplaćuju na temelju posebnih propisa kojim se uređuje pravo na plaću** i ako po osnovi te djelatnosti ti članovi nisu osigurani,
- **od djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava**, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela, sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu,
- **autorskim naknadama** isplaćenim prema posebnom propisu,
- **od djelatnosti športaša** (ako se po toj osnovi ne utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti),
- **od djelatnosti trgovačkih putnika**, agenata, akvizitera, sportskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka i drugih sličnih djelatnosti,
- **po osnovi nagrada učenicima** za vrijeme praktičnog rada i naukovanja iznad iznosa od 1.600,00 kuna mjesečno,
- **učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga** prema posebnim propisima isplaćenim iznad iznosa 50.000,00 kuna godišnje,
- **po osnovi stipendija** isplaćnih učenicima i studentima za redovno školovanje na srednjim, višim i visokim školama i fakultetima iznad iznosa od 1.600,00 kuna mjesečno,
- **po osnovi sportskih stipendija** isplaćenih prema posebnim propisima iznad iznosa od 1.600,00 kuna mjesečno,
- **po osnovi nagrada za sportska ostvarenja** prema posebnim propisima iznad iznosa od 20.000,00 kuna godišnje,
- **po osnovi naknada športašima** amaterima prema posebnim propisima iznad iznosa od 1.600,00 kuna mjesečno te
- **po osnovi svih ostalih posebno navedenih djelatnosti**, odnosno isplatama, a od kojih se ne utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada i/ili dohodak od samostalne djelatnosti i/ili dohodak

od imovine i imovinskih prava i/ili dohodak od kapitala i/ili dohodak od osiguranja.

Drugi dohodak utvrđuje se kao razlika između ostvarenog primitka i izdataka. Izdacima se smatraju uplaćeni doprinosi za obvezna mirovinska osiguranja, ako je obveza obračuna i uplate obveznih doprinosa utvrđena prema posebnom propisu – Zakonu o doprinosima za obvezna osiguranja (Nar. nov., br. 147/02, 175/03. i 177/04.).

Samo iznimno, i to u slučajevima propisanim čl. 32. st. 5. Zakona, pri utvrđivanju drugog dohotka priznaju se (paušalni) izdaci i to u visini 30% ostvarenih primitaka:

- od ostvarenih autorskih naknada prema posebnom propisu kojim su uređena autorska i srodna prava, uključujući i naknade za isporučeno umjetničko djelo osobama koje obavljaju kulturnu i umjetničku djelatnost. Umjetnicima se pod propisanim uvjetima (uz potvrde da se radi o umjetničkom autorskom djelu), osim izdataka u visini 30% od ostvarenih primitaka, priznaju i izdaci u visini 25% od ostvarenih primitaka, a prema članku 22. Zakona o pravima samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva,
- od profesionalnih djelatnosti novinara, umjetnika i športaša koji su po toj osnovi osigurani i doprinose za obvezna osiguranja plaćaju prema rješenju,
- od obavljanja umjetničke, artistske, zabavne, športske, književne i likovne djelatnosti i djelatnosti u svezi s tiskom, radijem i televizijom te zabavnim priredbama, a koje ostvaruju nerezidenti.

Proizlazi da se, osim paušalnih izdataka u visini 30% ostvarenih primitaka koji se pod propisanim uvjetima priznaju poreznim obveznicima (rezidentima i nerezidentima) koji obavljaju navedene djelatnosti, u drugim djelatnostima od kojih se ostvareni primici smatraju primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak, ne priznaju ni paušalni, ni stvarno nastali izdaci, u svezi s obavljanjem tih djelatnosti, odnosno ostvarivanjem primitaka od tih djelatnosti.

Zbog navedenog, **porezno im se ne priznaju ni izdaci nastali u svezi sa službenim putovanjima obavljenim za potrebe tih djelatnosti.**

Ako im isplatitelji isplaćuju, odnosno nadoknađuju naknade za troškove službenih putovanja (do ili iznad neoporezivih iznosa propisanih čl. 13. st. 2. toč. 1., 2., 5., 13. i 14. Pravilnika), a koji su nastali u svezi s obavljanjem neke od tih djelatnosti, odnosno u svezi s ostvarivanjem primitaka od kojih se utvrđuje

drugi dohodak, te naknade im se također smatraju primitkom od kojeg se utvrđuje i oporezuje drugi dohodak.

Drugi dohodak po osnovi naknade troškova za službena putovanja koje su isplaćene fizičkim osobama koje kod isplatitelja istodobno ostvare i primitak po osnovi neke od spomenutih djelatnosti, a od kojeg se utvrđuje i oporezuje drugi dohodak, utvrđuje se u skladu s čl. 32. st. 3. toč. 11. Zakona. To znači da se dohodak utvrđuje u iznosu primitka po osnovi naknade za troškove službenih putovanja, odnosno da se pri utvrđivanju drugog dohotka po toj osnovi izdaci ne priznaju.

Potonje vrijedi i u slučaju isplata naknada troškove službenih putovanja fizičkim osobama koje kod istog isplatitelja ostvaruju primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak na način propisan čl. 32. st. 5. Zakona. Na primjer, autorima koji osim autorskog honorara, kod istog isplatitelja ostvare i naknadu za troškove službenog putovanja koji su im nastali za potrebe stvaranja autorskog djela, dohodak po osnovi naknade troškova službenog putovanja bit će utvrđen u visini primitka. Drugim riječima, iako se u slučaju autorskih naknada isplaćenih prema posebnom zakonu, izdaci priznaju u visini 30% od ostvarenih primitaka, pri isplati naknade za troškove službenog putovanja nastalih u s tim djelom u svezi, izdaci od 30% ne mogu biti priznati, jer se ne radi o primicima za autorsko djelo.

## 5. Izdaci za službena putovanja za potrebe neprofitne organizacije

Od pravila navedenog u prethodnoj točki, prema kojemu nije moguće neoporezivo isplatiti naknadu troškova za službena putovanja, propisana su i ostupanja.

Naime, moguće je neoporezivo isplatiti naknadu troškova za službena putovanja fizičkoj osobi koja kod isplatitelja, neprofitne organizacije ne ostvaruje oporezive primitke, ali i ako ostvaruje oporezive primitke, najčešće primitke od kojih se utvrđuje i oporezuje drugi dohodak.

Za te svrhe je čl. 10. toč. 11. Zakona propisano da se porez na dohodak ne plaća na primitke po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje službeno putuju za potrebe neprofitnih organizacija, **a u tim organizacijama ne primaju naknadu** za svoj rad odnosno djelatnost, a nisu u toj organizaciji u radnom odnosu. Pod ovim uvjetima fizičkim osobama neprofitna organizacija **može neoporezivo isplatiti ili nadoknaditi prijevozne troškove u visini stvar-**

nih izdataka; troškove noćenja na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka; naknadu za korištenje privatnog automobila za službene svrhe do 2,00 kuna po prijeđenom kilometru; dnevnice u zemlji do propisanog iznosa i dnevnice u inozemstvu do posebnim propisom određenog iznosa, prema čl. 13. st. 2. toč. 1., 2., 5., 13. i 14. Pravilnika.

Međutim, čl. 7. st. 6. Pravilnika propisano je da neprofitne organizacije mogu fizičkim osobama neoporezivo isplatiti naknadu prijevoznih troškova i troškova noćenja za službena putovanja obavljena za njihove potrebe prema čl. 13. st. 2. toč. 1. i 2. Pravilnika, iako ta fizička osoba ostvaruje u toj organizaciji naknadu za obavljeni rad (najčešće se radi o primicima od koji se utvrđuje i oporezuje drugi dohodak). Pri tome je kao uvjet propisano da računici za obavljene usluge prijevoza i noćenja moraju glasiti na tu neprofitnu organizaciju.

Dakle, moguće je u tom slučaju fizičkoj osobi isplatiti odnosno nadoknaditi troškove za uslugu prijevoza sredstvima javnog prometa i za uslugu noćenja na službenom putovanju, ali ne i neoporezivi iznos naknade za prijevoz vlastitim autom te neoporezivi iznos dnevnica za službena putovanja u zemlji i u inozemstvu.

Pritom bi propisani pojam neprofitne organizacije trebalo shvatiti u širem smislu odnosno da se podrazumijevaju i druge organizacije, tijela, zavode i druge osobe koje nisu osnovane s ciljem stjecanja dobiti, odnosno profita.

Napominjemo, da u slučaju svih drugih isplatelja nije moguće neoporezivo isplatiti propisane iznose naknada za službena putovanja fizičkim osobama koji su obavili put za njihove potrebe, ako te fizičke osobe nisu kod isplatelja u radnom odnosu ili ako nisu poduzetnici koji obavljaju samostalnu djelatnost iz čl. 18. Zakona ili djelatnost koja je za svrhe oporezivanja izjednačena sa samostalnom djelatnosti.

## 6. Zaključak

Neoporezivi iznosi naknada za troškove službenih putovanja detaljno su propisani čl. 13. st. 2. Pravilnika, a uvjeti za neoporezivu isplatu čl. 13. st. 3. i čl. 14. Pravilnika.

Temeljno, te se naknade mogu neoporezivo isplatiti odnosno nadoknaditi do propisanih iznosa i pod propisanim uvjetima, radnicima i svim drugim fizičkim osobama koje u skladu s čl. 14. st. 1. Zakona

ostvaruju primitke od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada.

Pod propisanim uvjetima i do propisanih iznosa naknade za troškove službenih putovanja mogu za sebe osobno kao poslovne izdatke u poslovnim knjigama iskazivati obrtnici, osobe koje obavljaju djelatnost slobodnog zanimanja te djelatnost poljoprivrede i šumarstva, a i one fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od imovine ili drugi dohodak, ali taj dohodak na vlastiti zahtjev ili po sili zakona utvrđuju na temelju podataka iz propisanih poslovnih knjiga, kao dohodak od samostalne djelatnosti.

Pod propisanim uvjetima i do propisanih iznosa neoporezivu naknadu za troškove prijevoza i troškove noćenja na službenom putovanju, naknadu za upotrebu privatnog automobila za službena putovanja, te dnevnice u zemlji i u inozemstvu, mogu ostvariti i one fizičke osobe koje obavljaju službena putovanja za potrebe neprofitnih organizacija, a za svoj rad ne ostvaruju naknadu.

Fizičke osobe koje za potrebe neprofitnih organizacija obavljaju službena putovanja, a u tim organizacijama za rad ostvaruju naknadu, mogu ostvariti neoporezivu naknadu za troškove prijevoza i troškove noćenja na službenom putovanju.

U svim drugim slučajevima isplata naknade za troškove službenih putovanja smatraju se:

- plaćom koja podliježe obvezi obračuna, obustave i uplate doprinosa za obvezna osiguranja prema posebnom zakonu, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak (slučaj isplate iznad propisanih iznosa ili bez propisanih uvjeta, radnicima i fizičkim osobama koje kod isplatelja ostvaruju dohodak od nesamostalnog rada), a za poslodavca odnosno isplatelja porezno priznatim rashodom odnosno poslovnim izdatkom, ili
- izdatkom koji ima privatni karakter i ne evidentira se u propisanim poslovnim knjigama (isplate u samostalnim djelatnostima obrtnicima i svim drugim fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu djelatnost ili za svrhe oporezivanja obavljaju djelatnost izjednačene sa samostalnim djelatnostima), ili
- primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak, koji eventualno podliježe obvezi obračuna i uplate doprinosa za obvezna osiguranja prema posebnom zakonu, porezu na dohodak i prirezu porezu na dohodak (isplate svim drugim fizičkim osobama), a za isplatelja se smatraju porezno priznatim rashodom odnosno poslovnim izdatkom.