

Troškovi službenog putovanja

Tijekom službenog putovanja, radniku nastaju određeni izdaci koje mu poslodavac nadoknađuje u skladu s izvorima radnog prava koji ga obvezuju, vodeći pri tome računa o odredbama poreznih propisa koji utvrđuju uvjete uz koje se ti izdaci mogu isplatiti neoporezivo.

U ovom članku autorica pojašnjava uvjete za neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja, propisane odredbama novoga Pravilnika o porezu na dohodak čije se odredbe primjenjuju od 4. veljače 2017. godine.

1. UVJETI ZA NADOKNAĐIVANJE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTOVANJA

1.1. Uvjeti za nadoknađivanje troškova službenog putovanja u izvorima radnog prava

Zbog obavljanja poslova koji su u svezi s djelatnosti koju obavlja, poslodavac upućuje radnike na službena putovanja iz mjesta svoga sjedišta ili iz mjesta prebivališta odnosno uobičajenog boravišta radnika, u neko drugo mjesto. Pri tome radnicima nastaju određeni izdaci koje im poslodavac nadoknađuje u skladu s izvorima radnoga prava koji ga obvezuje: kolektivnog ugovora,¹ pravilnika o radu odnosno ugovora o radu.

Ako je pojedino pravo istovremeno uređeno u nekoliko izvora radnog prava, poslodavac je obavezan osigurati primjenu onoga prava koje je za radnika najpovoljnije.

1.2. Uvjeti za neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja

Uvjete uz koje se radnicima mogu **neoporezivo** isplatiti naknade troškova službenoga putovanja uređuju porezni propisi – Zakon o porezu na dohodak i Pravilnik o porezu na dohodak.

Od 1. siječnja 2017. godine primjenjuju se odredbe novoga Zakona o porezu na dohodak² koji, između ostaloga, propisuje da se porez na dohodak ne plaća na naknade, nagrade i potpore koje poslodavac, do propisanih iznosa, nadoknađuje radnicima. Iznose do kojih se navedeni primici mogu radnicima isplatiti neoporezivo propisuju odredbe provedbenog propisa - Pravilnika o porezu na dohodak. Ministar financija je tijekom 2017. godine donio dva Pravilnika o porezu na dohodak. Prvi Pravilnik o porezu na dohodak je objavljen u Nar.

¹ Na primjer, uvjete za nadoknađivanje troškova službenog putovanja radnika zaposlenih u gospodarstvu, u djelatnostima ugostiteljstva i graditeljstva utvrđuju kolektivni ugovori čiju je primjenu ministar nadležan za rad proširio na sve poslodavce koji obavljaju navedene djelatnosti, i to: Kolektivni ugovor za graditeljstvo i Dodatak Kolektivnom ugovoru za graditeljstvo, Nar. nov., br. 115/15., Odluka o proširenju Kolektivnog ugovora za graditeljstvo, Nar. nov., br. 134/15.; Kolektivni ugovor ugostiteljstva, Nar. nov., br. 44/15., Odluka o proširenju Kolektivnog ugovora ugostiteljstva, Nar. nov., br. 55/15., Dodatak I. o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora ugostiteljstva, Nar. nov., br. 121/15., Odluka o proširenju primjene Dodatka I. o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora ugostiteljstva, Nar. nov., br. 134/15., Sporazum o izmjeni Kolektivnog ugovora ugostiteljstva, Nar. nov., br. 53/16.; za korisnike državnog i lokalnih proračuna njihovi kolektivni ugovori, o čemu ćemo detaljnije pisati u jednom od sljedećih brojeva Riznice itd.

² Zakon o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 115/16.

nov., br. 1/17. i njegove su se odredbe primjenjivale od 3. siječnja do 3. veljače ove godine, a od 4. veljače 2017. se primjenjuju odredbe sveobuhvatnog Pravilnika o porezu na dohodak, objavljenog u Nar. nov., br. 10/17.³

Odredbe Pravilnika o porezu na dohodak utvrđuju **uvjete** za neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja **i u tuzemstvu i u inozemstvu**, tj. u slučaju službenog putovanja u inozemstvo ne upućuju više na primjenu propisa koji uređuju uvjete za obračunavanje troškova službenog putovanja u inozemstvo za korisnike državnog proračuna,⁴ kao što je to bilo propisano Pravilnikom o porezu na dohodak čije su se odredbe primjenjivale zaključno s 31. prosincem 2016. godine.⁵ Naime, u članak 7. novoga Pravilnika o porezu na dohodak unijete su odredbe Uredbe o izdacima za službena putovanja u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove, pa su na taj način uvjeti uz koje se troškovi službenog putovanja u inozemstvo mogu neoporezivo nadoknadi radnicima sada utvrđeni u poreznom propisu.

Službenim putovanjem u inozemstvo, prema odredbama članka 7. stavka 12. Pravilnika smatra se, tako, službeno putovanje do 30 dana neprekidno:

- iz Republike Hrvatske u stranu državu i obratno
- iz jedne strane države u drugu
- iz jednog mjesta u drugo mjesto na teritoriju strane države.

Odredbe Pravilnika o porezu na dohodak propisuju **neoporeziv iznos dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu**, a **neoporeziv iznos dnevnice za službena putovanja u inozemstvo** i nadalje se utvrđuje do iznosa dnevnica utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna, tj. do iznosa utvrđenog Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna.⁶ Navedena Odluka utvrđuje dnevnicu za inozemstvo samo u dvije valute: ili u US dolarima ili u eurima.

³ U novi Pravilnik o porezu na dohodak unijete su, s manjim izmjenama i dopunama, odredbe prethodnoga Pravilnika o porezu na dohodak, objavljenog u Nar. nov., br. 1/17., koje su propisivale iznose neoporezivih primitaka i uvjete za njihovu isplatu fizičkim osobama. U ovom članku se, stoga, pojašnjavaju odredbe koje propisuju uvjete uz koje poslodavac radniku nadoknađuje nastale troškove službenog putovanja propisane u novom Pravilniku o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 10/17.

⁴ Uvjete za obračunavanje troškova službenog putovanja u inozemstvo za korisnike državnog proračuna utvrđuju odredbe Uredbe o izdacima za službena putovanja u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove, Nar. nov., br. 50/92. i 73/93.

⁵ Pravilnik o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 95/05. – 137/15.

⁶ Odluka o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, Nar. nov., br. 8/06.

Za neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja, odredbe članka 7. stavka 8. i 12. Pravilnika o porezu na dohodak **neprekidno** trajanje službenog putovanja **vremenski ograničavaju na 30 dana**. Naime, prema stajalištu Središnjeg ureda Porezne uprave, službeni put je po svojoj prirodi kratkotrajnog karaktera, pa je stoga za porezne svrhe definiran trajanjem do najviše 30 dana neprekidno.⁷

Ako nisu ispunjeni uvjeti za neoporezivu isplatu, ili ako se troškovi službenog putovanja isplaćuju iznad iznosa koji su poreznim propisima utvrđeni kao neoporezivi, iznos koji podliježe oporezivanju za osobe u radnom odnosu ima obilježje primitka po osnovi nesamostalnog rada – plaće, pa je pri njihovoj isplati isplatelj obavezan obračunati i uplatiti zakonom propisana javna davanja.

2. SADRŽAJ NALOGA ZA SLUŽBENO PUTOVANJE

Prije početka službenog putovanja, poslodavac izdaje osobi upućenoj na službeno putovanje nalog za službeno putovanje u kojemu, u pravilu, navodi podatke o razlogu upućivanja na putovanje u jedno ili više mjesta i očekivanom trajanju putovanja te uvjetima i načinu na koji će mu nadoknaditi nastale troškove.

Sadržaj putnog naloga detaljnije propisuju odredbe članka 8. stavka 2. Pravilnika o porezu na dohodak. Prema ovim odredbama, **nalog za službeno putovanje treba sadržavati sljedeće podatke:**

- datum izdavanja
- ime i prezime osobe koja se upućuje na službeno putovanje
- mjesto u koje se putuje
- svrhu putovanja
- vrijeme polaska i vrijeme povratka s putovanja odnosno trajanje putovanja
- podatke o prijevoznom sredstvu kojim se putuje
- ako se putuje osobnim automobilom (službenim ili privatnim koji se koristi za službene svrhe) potrebno je navesti:
 - marku i registarsku oznaku automobila
 - početno i završno stanje brojila (kilometar/sat)
- potpis ovlaštene osobe
- obračun troškova
- likvidaciju obračuna
- izvješće s puta.

U izvješću s puta osoba koje je bila na službenom putovanju treba navesti konkretnu svrhu određenog službenog putovanja (na primjer, u izvješću sa službenog putovanja može se navesti: utvrđivanje asortimana proizvoda s dobavljačem „Alfa“ d.o.o. koje se planiraju nabaviti u sljedećem tromjesečnom razdoblju; ili: prezentacija novog informacijskog poslovnog sustava za poslovnog partnera „Gama“, d.d. u njegovom poslovnom prostoru itd.).

Odredbe Pravilnika o porezu na dohodak ne propisuju više da putni nalog mora imati pečat.

Rok za podnošenje obračuna putnih troškova nastalih tijekom službenog putovanja nije propisan poreznim propisima, pa ga poslodavac može utvrditi u internim aktima.⁸

⁷ Vidjeti stajalište Središnjeg ureda Porezne uprave, klasa: 410-01/16-01/587, ur. br.: 513-07-21-01/16-3, od 16. 3. 2016. godine.

⁸ Napominjem da u slučaju službenog putovanja u inozemstvo, Uredba o izdacima za službena putovanja u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove propisuje da se obračun putnih troškova mora podnijeti u roku sedam dana od dana kada je službeno putovanje u inozemstvo završeno. Međutim, odredbe ove Uredbe ne primjenjuju svi poslodavci, već samo oni na koje se ona odnosi, a u skladu s člankom 50. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna za 2017. godinu, Nar. nov., br. 119/16.

3. PRAVO NA NEOPOREZIVO NADOKNAĐIVANJE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTOVANJA

Odredbe članka 7. Pravilnika o porezu na dohodak propisuju uvjete uz koje se radniku upućenom na službeno putovanje mogu neoporezivo nadoknaditi tijekom službenog putovanja nastali:

- izdaci za smještaj
- izdaci za prijevoz
- izdaci za prehranu, piće i prijevoz u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje
- ostali izdaci.

Nastale izdatke poslodavac radniku nadoknađuje na temelju isprava priloženih uz putni nalog, na temelju kojih se dokazuju nastali izdaci, kao na primjer: računi za cestarine i parking, putne karte, računi za smještaj i slično, **neovisno o načinu podmirenja nastalih izdataka**. Slijedom navedene odredbe članka 8. stavka 2. Pravilnika, proizlazi da radnik uz putni nalog treba priložiti račune koji su namireni gotovinskim putem, kao i račune koji su plaćeni negotovinskim putem (poslovnom karticom, doznakom s računa poslodavca na račun pružatelja određene usluge, obračunskim plaćanjem i slično).

3.1. Izdaci za smještaj

Prema odredbama članka 7. stavka 2. točke 28. Pravilnika o porezu na dohodak, poslodavac može radniku neoporezivo nadoknaditi **troškove noćenja** na službenom putovanju **u visini stvarnih izdataka**, na temelju primljenog računa za noćenje, neovisno o kategoriji hotela u kojemu je radnik noćio. Iako porezni propisi ne ograničavaju iznos troškova noćenja niti kategoriju hotela, poslodavac u izvorima radnog prava koji ga obvezuju može utvrditi da će radniku nadoknaditi trošak noćenja do određene kategorije hotela (na primjer, do kategorije hotela s tri ili četiri zvjezdice).⁹

Porezno dopustivim izdatkom za smještaj, nastalim tijekom službenog putovanja, **smatra se trošak noćenja, a ne smještaj za dnevni odmor**.

Iznimno, prema odredbi članka 7. stavka 14. Pravilnika, porezno dopustivim izdatkom, na temelju hotelskog računa, smatra se **izdatak za dnevni odmor** članova posade zrakoplova, ako je vrijeme zadržavanja zrakoplova na zračnoj luci između dvaju letova u tijeku 24 sata duže od četiri sata te izdatak za dnevni odmor vozača u cestovnom prometu, u slučaju odmora prema posebnom propisu.¹⁰

Ako je poslodavac u sustavu poreza na dodanu vrijednost, a račun za noćenje ima sve elemente propisane odredbama članka 79. Zakona o porezu na dodanu vrijednost,¹¹ zaračunani PDV se može odbiti kao pretporez.

3.2. Izdaci za prijevoz

Izdaci za prijevoz na službenom putovanju obračunavaju se u visini cijene prijevoza onim prijevoznim sredstvom koje je korišteno tijekom službenog putovanja.

3.2.1. Prijevoz sredstvima javnog prijevoza

Radniku koji putuje **sredstvima javnog prijevoza**, poslodavac nastale izdatke nadoknađuje na temelju priloženih isprava uz putni

⁹ Na primjer, u skladu s odredbama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo, radnik na službenom putovanju ima pravo na naknadu punog iznosa hotelskog računa za spavanje do visine cijene noćenja u hotelu s tri zvjezdice (***) kategorije) u istom mjestu. Iznimno, poslodavac svojom odlukom može radniku odobriti smještaj i u hotelu više kategorije.

¹⁰ Obvezu odmora vozača u cestovnom prometu utvrđuju odredbe Zakona o radnom vremenu, obveznim odmorima mobilnih radnika i uređajima za bilježenje u cestovnom prijevozu, Nar. nov., br. 75/13. i 36/15.

¹¹ Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Nar. nov., br. 73/13. – 115/16.

nalog kojima se ti izdaci dokazuju. Ovisno o korištenom prijeznom sredstvu, radnik uz putni nalog prilaže kartu odnosno račun za vlak, autobus, zrakoplov, trajekt ili brod, te isprave kojima dokazuje dodatne izdatke vezane uz prijevoz (na primjer, račun za spavaća kola ili brodsku kabinu, račune za plaćenu rezervaciju mjesta, smještaj prtljage, plaćene takse zračnoj luci itd.).

3.2.2. Prijevoz osobnim vozilom

Izdaci za prijevoz osobnim vozilom na službenom putovanju mogu nastati korištenjem službenog automobila ili korištenjem privatnog automobila u službene svrhe. U putnom nalogu, u oba slučaja, obvezno treba navesti marku i registarsku oznaku automobila, te početno i završno stanje brojila (kilometar/sat).

U slučaju putovanja službenim osobnim vozilom, radnik uz putni nalog treba priložiti i isprave o plaćenim troškovima cestarine, parkiranja odnosno račun za prijevoz automobila trajektom, ako je cilj njegovog putovanja mjesto na otoku i sl. Na temelju priloženih isprava, ovi izdaci se priznaju kao neoporezivi izdaci nastali tijekom službenog putovanja.

Za korištenje privatnog automobila u službene svrhe poslodavac, u pravilu, utvrđuje iznos naknade ovisno u broju kilometara prijeđenih u službene svrhe. Prema odredbama Pravilnika o porezu na dohodak, neoporeziv iznos naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe iznosi do 2,00 kune po prijeđenom kilometru. Uz putni nalog radnik, stoga, obvezno prilaže obračun kilometara prijeđenih u službene svrhe.

U neoporezivoj svoti naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe koja iznosi 2,00 kune po prijeđenom kilometru, sadržani su svi troškovi koje radnik može imati u svezi s korištenjem privatnog automobila za službene svrhe, kao što je amortizacija automobila, izdaci za tekuće održavanje, izdaci za gorivo, popravci u slučaju prometnih nezgoda na službenom putovanju i slično. Međutim, u naknadu nisu uključeni izdaci za plaćene cestarine, parking ili slične izdatke, pa ih poslodavac može neoporezivo nadoknaditi radniku na temelju računa priloženih uz putni nalog.

Osobe upućene na službeno putovanje često puta cestarinu plaćaju elektronskim putem (ENC uređajem) i to u slučaju korištenja službenog vozila, ali i u slučaju korištenja privatnog automobila u službene svrhe. Budući da su ENC uređaji prepaid naravi pa se za svaki pojedinačni prolazak kroz naplatne postaje ne izdaje račun za plaćenu cestarinu, uz putni nalog kao vjerodostojnu ispravu za svrhe priznavanja nastalih izdataka treba priložiti odgovarajuću dokumentaciju iz koje se nedvojbeno može utvrditi da se radi o izdatku za cestarinu nastalu tijekom toga službenog putovanja (registrirani korisnik ENC uređaja može s web portala pravne osobe koja naplaćuje cestarinu dobiti ispis prometa po ENC uređaju s naznačenim datumom, vremenom ulaza i izlaza s autoceste, nazivom ulazne i izlazne postaje te cijenom izraženom u kunama).

3.2.3. Korištenje osobnog automobila za loko vožnju

Odredbe članka 7. stavka 32. Pravilnika o porezu na dohodak propisuju sadržaj evidencije na temelju koje se obračunava korištenje privatnog automobila za službene svrhe u mjestu rada i/ili udaljenosti do 30 kilometara od mjesta rada (loko vožnja).¹² Navedena evidencija treba sadržavati sljedeće:

- opće podatke o poslodavcu i o radniku (naziv, ime i prezime, OIB)
- podatke o automobilu - marku i registarsku oznaku automobila
- podatke o početnom i završnom stanju brojila automobila (kilometar/sata)
- podatke o relaciji i svrsi puta.

Uz ovu evidenciju radnik prilaže i račune za stvarno nastale troškove nastale tijekom korištenja privatnog automobila u službene svrhe (na primjer, račune za parkiranje).

Evidencija o korištenju privatnog automobila u službene svrhe (evidencija loko vožnje) može se voditi na sljedeći način (u primjeru radnik evidenciju obračuna loko vožnje vodi tjedno):

Primjer: Evidencija o loko vožnji za razdoblje od 6. do 10. veljače 2017. godine

Poslodavac: Alfa, d.o.o, OIB: 12345678911

Radnik: Leo Perić, OIB: 98765432178

Evidencija o korištenju privatnog automobila Nissan Juke, ZG 2345 IK, u službene svrhe za razdoblje 6. - 10. veljače 2017. godine					
Datum	Stanje brojila		Prijeđeni kilometri	Relacija	Svrha upotrebe
	Početno stanje	Završno stanje			
6. 2. 2017.	95621	95635	14	Gotovčeva - Badalićeva - Gotovčeva	Dostava dokumentacije knjigovodstvenom uredu
7. 2. 2017.	95759	95805	46	Gotovčeva - Sesevetska - Gotovčeva	Nabava rezervnog dijela
8. 2. 2017.	95908	95926	18	Gotovčeva - Radnička - Gotovčeva	Ručak s poslovnim parterima „Omega“ d.o.o.
9. 2. 2017.	96142	96146	4	Gotovčeva - Branimirova - Gotovčeva	Predaja poštanskih pošiljaka

3.3. Dnevnica za službeno putovanje

Prema odredbama članka 7. stavka 10. Pravilnika o porezu na dohodak, dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu i inozemstvu služi za pokriće izdataka prehrane, pića i prijevoza u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje.

Kako je u neoporezivi trošak noćenja, uobičajeno, uključen i doručak, iz dnevnice se podmiruju troškovi ostala dva obroka: troškovi ručka i večere te troškovi prijevoza u mjestu u koje je radnik upućen na službeno putovanje.

Pravilnik o porezu na dohodak propisuje dva uvjeta za neoporezivu isplatu dnevnice, koja moraju biti kumulativno ispunjena, i to:

- udaljenost mjesta u koje se službeno putuje i
- vremensko trajanje putovanja.

3.3.1. Udaljenost mjesta u koje se službeno putuje

Da bi se dnevnicu za službeno putovanje mogla isplatiti neoporezivo, udaljenost mjesta u koje se radnik upućuje na službeno putovanje iz mjesta svoga rada ili iz mjesta prebivališta odnosno uobičajenog boravišta, u neko drugo mjesto, mora biti najmanje 30 kilometara. Ako se putuje morem, najmanja udaljenost između mjesta upućivanja na službeno putovanje i mjesta rada odnosno prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika, treba iznositi 16,20 morske milje (naime, 1 morska milja = 1.852 m, pa preračunano 30 kilometara iznosi 16,20 morske milje).

¹² Kako prijašnji Pravilnik o porezu na dohodak, čije su se odredbe primjenjivale do 31. prosinca 2016. godine nije propisivao sadržaj ove dokumentacije, radnici su obračun korištenja privatnog automobila u službene svrhe u mjestu rada sastavljali u skladu sa stajalištem Središnjeg ureda Porezne uprave, klasa: 410-18/05-01/86, ur. broj: 513-07-21-01/05-2, od 24. listopada 2005. godine.

PLAĆE I SOCIJALNO OSIGURANJE - plaće i naknade

Uvjet udaljenosti mjesta u koje se službeno putuje (najmanje 30 kilometara odnosno najmanje 16,2 morske milje) propisuje se isključivo kao kriterij za isplatu **neoporezive dnevnice**, a ne kao kriterij za utvrđivanje smatra li se određeno putovanje službenim putovanjem. Naime, radniku koji je upućen na službeno putovanje u mjesto koje je udaljeno manje od 30 kilometara od sjedišta poslodavca ili od mjesta njegovog prebivališta odnosno uobičajenog boravišta, poslodavac može neoporezivo nadoknaditi nastale troškove prijevoza, a moguće i noćenja, ali ne i dnevnicu, neovisno o činjenici što je to putovanje trajalo duže od 8 ili duže od 12 sati.

3.3.2. Vremensko trajanje službenog putovanja

Ako je ispunjen kriterij udaljenosti mjesta u koje je radnik upućen na službeno putovanje, za neoporezivu isplatu dnevnicu u tuzemstvu i inozemstvu potrebno je ispuniti i kriterij vremenskog trajanja službenog putovanja:

- za službeno putovanje koje traje **preko 12 sati dnevno**, radnik ostvaruje pravo na isplatu pune dnevnicu
- za službeno putovanje koje traje **više od 8, a manje od 12 sati**, radnik ostvaruje pravo na polovicu dnevnicu.

Iznimno, za službeno putovanje u inozemstvo članova posade zrakoplova koje ukupno traje **manje od 8 sati** (od sata polaska zrakoplova iz posljednje zračne luke u Hrvatskoj do sata povratka u prvu zračnu luku u Hrvatskoj), neoporezivo se može isplatiti dnevnicu za inozemstvo, **umanjena za 70%**.

3.3.3. Iznos dnevnicu za službeno putovanje

U skladu s odredbama članka 7. stavka 2. točke 19. i 20. Pravilnika o porezu na dohodak, za **službeno putovanje u tuzemstvu** koje traje preko 12 sati, poslodavac može radniku neoporezivo isplatiti dnevnicu u iznosu **170,00 kuna**, a za službeno putovanje koje traje više od 8, a manje od 12 sati dnevno, radniku pripada pravo na neoporezivu dnevnicu u iznosu od **85,00 kuna**.

Prema odredbama članka 7. stavka 2. točke 21. Pravilnika, u slučaju putovanja u inozemstvo koje traje više od 12 sati, radnik ostvaruje pravo na isplatu dnevnicu do iznosa utvrđenog Odlukom o visini dnevnicu za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna (na primjer, dnevnicu za Sloveniju iznosi 50 eura, za Njemačku 70 eura, za Švicarsku 80 eura itd.). Ako službeno putovanje u inozemstvu traje više od 8, a manje od 12 sati, radniku se može neoporezivo isplatiti **50% iznosa dnevnicu** utvrđenog u navedenoj Odluci (članak 7. stavak 2. točka 22. Pravilnika).

Tablica: Iznos neoporezive dnevnicu za službeno putovanje

Red. br.	Dnevnicu za službeno putovanje	Neoporezivi iznos
1.	Dnevnicu u tuzemstvu - za putovanje koje traje više od 12 sati dnevno	do 170,00 kuna
2.	Dnevnicu u tuzemstvu - za putovanje koje traje više od 8, a manje od 12 sati dnevno	do 85,00 kuna
3.	Dnevnicu u inozemstvu - za putovanje koje traje više od 12 sati dnevno	do iznosa propisanih za korisnike državnog proračuna
4.	Dnevnicu u inozemstvu - za putovanje koje traje više od 8, a manje od 12 sati dnevno	do 50% iznosa propisanih za korisnike državnog proračuna

3.3.4. Umanjenje dnevnicu ako je tijekom službenog putovanja osigurana prehrana

Prethodno navedeni iznosi dnevnicu mogu se neoporezivo isplatiti kada osoba upućena na službeno putovanje u tuzemstvo ili u inozemstvo iz tih dnevnicu sama namiruje troškove prehrane koji joj nastaju tijekom službenog putovanja.

Međutim, ako je osobi upućenoj na službeno putovanje u **tuzemstvo ili inozemstvo** tijekom toga putovanja osigurana prehrana **na teret poslodavca**, neoporezivi iznos dnevnicu koja se isplaćuje u novcu umanjuje se:

- **za 30 %** ako je osiguran jedan obrok (ručak ili večera)
- **za 60%** ako su osigurana oba obroka (i ručak i večera).

Zaključno s 31. prosincem 2016. godine, u skladu s odredbama tada važećega Pravilnika o porezu na dohodak, u slučaju osigurane prehrane tijekom službenog putovanja, za navedene postotke se umanjivala samo **dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu** jer su se uvjeti za isplatu neoporezive **dnevnicu za službeno putovanje u inozemstvo** utvrđivali u skladu s Uredbom o izdacima za službeno putovanje u inozemstvo koji se korisnicima državnog proračuna priznaju u materijalne troškove. U slučaju osigurane prehrane tijekom službenog putovanja u inozemstvu, inozemna dnevnicu se za porezne svrhe, u skladu s ovom Uredbom, **umanjivala za 80%**.

Pravilnik o porezu na dohodak, čije se odredbe primjenjuju od 3. siječnja 2017. godine te nastavno od 4. veljače 2017. godine, na isti način propisuju pravo na isplatu neoporezive dnevnicu ako je osigurana prehrana, **i u slučaju službenog putovanja u tuzemstvu i u inozemstvu**. Pri tome odredbe Pravilnika ne propisuju što se smatra osiguranom prehranom na teret poslodavca. Prema usmenim tumačenjima dobivenim u Središnjem uredu Porezne uprave, smatra se da je poslodavac osigurao prehranu na svoj teret ako je radniku tijekom službenog putovanja podmirio račun za polupansion čime mu je osigurao jedan obrok (ručak ili večeru), odnosno račun za puni pension čime mu je osigurao oba obroka. Nadalje, smatra se da je poslodavac osigurao prehranu na svoj teret i u slučaju kada je radniku nadoknadio račun za ručak i/ili večeru u ugostiteljskom objektu koji je radnik sam platio odnosno ako mu je osigurao prehranu na neki drugi način.

3.3.4.1. Umanjenje dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu

U slučaju da je tijekom službenog putovanja u tuzemstvu poslodavac radniku osigurao jedan obrok, **može mu u novcu isplatiti još 70% propisanog iznosa dnevnicu** odnosno još 40% propisanog iznosa dnevnicu, ako mu je osigurao oba obroka.

Tablica: Neoporezivi iznosi dnevnicu u tuzemstvu

Red. br.	Opis	Iznos	
		Puna dnevnicu	Polu dnevnicu
1.	Neoporezivi iznos dnevnicu ako nije osigurana prehrana	170,00 kuna	85,00 kuna
2.	Neoporezivi iznos dnevnicu ako je osiguran ručak ili večera	119,00 kuna	59,50 kuna
3.	Neoporezivi iznos dnevnicu ako su osigurana oba obroka (ručak i večera)	68,00 kuna	34,00 kuna

Određbe Pravilnika o porezu na dohodak na prethodno navedeni način propisuju uvjete za **neoporezivu** isplatu dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu. Međutim, hoće li poslodavac na taj način

stvarno i isplaćivati dnevnicu, ovisi o izvorima radnog prava koji obvezuju poslodavca. Na primjer, poslodavac u pravilniku o radu može utvrditi da će, u slučaju kada su tijekom službenog putovanja osigurana oba obroka, iznos pune dnevnicu umanjiti za 70%, a ne za 60% pa će radniku u novcu još isplatiti dio dnevnicu u iznosu od 51,00 kunu. Kako prema odredbama Pravilnika o porezu na dohodak, u slučaju kada su osigurana oba obroka, neoporeziva svota dnevnicu iznosi 68,00 kuna, dnevnicu koju u navedenom primjeru poslodavac isplaćuje radniku prema odredbama pravilnika o radu, u cijelosti se može isplatiti neoporezivo.

Međutim, ako bi poslodavac tijekom službenoga putovanja radniku osigurao oba obroka, a isplatio mu i dio dnevnicu u novcu, na primjer u iznosu od 100,00 kuna, tada bi razlika između neoporezivog iznosa dnevnicu od 68,00 kuna i isplaćenog iznosa od 100,00 kuna (tj. razlika u iznosu od 32,00 kune) u poreznom smislu bila izjednačena s plaćom, pa bi poslodavac trebao utvrditi bruto iznos oporezive dnevnicu iz kojega će obračunati, obustaviti i uplatiti doprinose, porez na dohodak i prirez.

Ako poslodavac radniku osigurava prehranu na svoj teret na način da radnik sam plati račun u ugostiteljskom objektu za ručak ili večeru, i priloži ga uz putni nalog, poslodavac mu može nadoknaditi stvarno plaćeni iznos računa te mu u novcu neoporezivo isplatiti još 119,00 kuna (ako je službeno putovanje trajalo više od 12 sati, pa se dnevnicu koja se isplaćuje u novcu utvrđuje umanjnjem pune dnevnicu za 30%).

Na isti način poslodavac postupa i u slučaju kada je radnik sam platio oba obroka (nadoknađuje mu stvarno plaćene iznose računa, a u novcu mu još može neoporezivo isplatiti 68,00 kuna, tj. može mu isplatiti dnevnicu umanjenu za 60%).

3.3.4.2. Umanjenje dnevnicu za službeno putovanje u inozemstvu

Ako poslodavac radniku tijekom službenog putovanja u inozemstvo osigura prehranu na svoje teret, iznos dnevnicu utvrđene za određenu državu također umanjuje za propisane postotke (za 30% ako je osiguran jedan obrok odnosno za 60% ako su osigurana obroka).

Na primjer, ako je dnevnicu za državu u kojoj je radnik bio na službenom putovanju utvrđena u iznosu od 70 eura (na primjer za Njemačku, Belgiju, Dansku, Finsku, Veliku Britaniju, Italiju, Nizozemsku...), neoporezivo se može isplatiti sljedeći iznos dnevnicu:

Tablica: Neoporezivi iznosi dnevnicu u inozemstvu

Red. br.	Opis	Iznos	
		Puna dnevnicu	Polu dnevnicu
1.	Neoporeziv iznos dnevnicu ako nije osigurana prehrana	70 eura	35 eura
2.	Neoporeziv iznos dnevnicu ako je osiguran ručak ili večera	49 eura	24,5 eura
3.	Neoporeziv iznos dnevnicu ako su osigurana oba obroka (ručak i večera)	28 eura	14 eura

Ako je iznos dnevnicu za pojedinu državu utvrđen u nekom drugom iznosu, neoporeziv iznos dnevnicu se utvrđuje umanjnjem toga iznosa za propisani postotak (na primjer, za dnevnicu utvrđenu u iznosu od 50 US dolara, neoporeziv iznos dnevnicu iznosi 35 US dolara, ako je tijekom putovanja osiguran jedan obrok odnosno 20 US dolara, ako su osigurana oba obroka).

3.3.5. Utvrđivanje dnevnicu za službeno putovanje u inozemstvu

Prema odredbama članka 7. stavka 16. Pravilnika, dnevnicu utvrđena za stranu državu u koju se službeno putuje obračunava se **od sata prelaska hrvatske granice**, a dnevnicu utvrđena za stranu državu iz koje se dolazi **do sata prelaska granice Hrvatske**. Za potrebno vrijeme putovanja do hrvatske granice i od hrvatske granice do mjesta s kojeg je krenuo na službeno putovanje, radnik, uz propisane uvjete, ostvaruje pravo na isplatu dnevnicu u tuzemstvu. Za svako zadržavanje odnosno proputovanje kroz stranu državu koje traje **duže od 12 sati**, obračunava se propisana dnevnicu za tu stranu državu.

Ako se putuje **zrakoplovom**, dnevnicu se obračunava od sata polaska zrakoplova s posljednje zračne luke u Hrvatskoj do sata povratka zrakoplova u prvu zračnu luku u Hrvatskoj.

U slučaju putovanja **brodom**, dnevnicu se obračunava od sata polaska broda iz posljednjeg pristaništa u Hrvatskoj do povratka broda u prvo pristanište u Hrvatskoj.

Ako se službeno putuje u **više država**, u odlasku se obračunava dnevnicu utvrđena za stranu državu u kojoj počinje službeno putovanje, a u povratku dnevnicu propisana za stranu državu u kojoj je službeno putovanje završeno.

Ako se jedan službeni put odnosi na put u inozemstvu i u tuzemstvu, **prvo treba utvrditi pravo na dnevnicu za inozemstvo**, a nakon toga pravo na dnevnicu za tuzemstvo, uzimajući u obzir ukupan broj dana odnosno sati provedenih na službenom putovanju.

Primjer 1: Obračun dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu i inozemstvu

Radnik je na službenom putovanju proveo 13 sati od čega:

- 7 sati u inozemstvu
- 6 sati u tuzemstvu.

Navedeno službeno putovanje, koje se dijelom odnosi na službeno putovanje u tuzemstvu, a dijelom na službeno putovanje u inozemstvu, predstavlja jednu cjelinu, tj. radniku pripada pravo na jednu dnevnicu, jer je na putovanju proveo više od 12 sati. Poslodavac prvo određuje ima li radnik pravo na inozemnu dnevnicu. Kako radnik na službenom putovanju u inozemstvu nije proveo više od 8 sati, ne ostvaruje pravo na isplatu pola inozemne dnevnicu, već mu se isplaćuje tuzemna dnevnicu u iznosu od 170,00 kuna.

Primjer 2: Obračun dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu i inozemstvu

Prema obračunu priloženom uz putni nalog, službeno putovanje radnika ukupno je trajalo 78 sati i 30 minuta, od čega:

- 58 sati i 30 minuta u inozemstvu (24 + 24 + 10 sati i 30 minuta) pa radniku pripada pravo na 2,5 inozemne dnevnicu
- 20 sati u tuzemstvu.

Prilikom utvrđivanja prava na isplatu dnevnicu, službeno putovanje se promatra kao cjelina, pa prema ukupnom trajanju službenog putovanja radniku pripada pravo na 3 dnevnicu (24 + 24 + 24 + 6 sati i 30 minuta = 78 sati i 30 minuta), od čega 2,5 inozemne dnevnicu, a za ostatak vremena pola tuzemne dnevnicu. Naime, iako bi, gledajući odvojeno sate trajanja putovanja u tuzemstvu, radnik imao pravo na cijelu dnevnicu u tuzemstvu, zbog činjenice da se radi o jednom, a ne dva odvojena putovanja, i da se broj dnevnicu utvrđuje prema ukupnom trajanju putovanja, radniku pripada pravo na pola tuzemne dnevnicu.

PLAĆE I SOCIJALNO OSIGURANJE - plaće i naknade

3.3.6. Troškovi prijevoza koji se nadoknađuju iz dnevnice

Iz dnevnice se nadoknađuju **troškovi prijevoza u mjestu u koje je zaposlenik upućen na službeno putovanje**. Troškovi prijevoza koji zaposleniku nastaju **do mjesta u koje je službeno upućen**, ne pokrivaju se iz dnevnice, već mu se posebno nadoknađuju, na temelju vjerodostojnih isprava (računa, odnosno prijevozne karte).

Primjer: Troškovi prijevoza do zračne luke koja se nalazi izvan mjesta u koje je osoba upućena na službeno putovanje

Zaposlenik putuje zrakoplovom iz Splita u Zagreb. Do zračne luke u Kaštelima putovao je posebnom autobusnom linijom zračnog prijevoznika, a iz zračne luke u Velikoj Gorici do Zagreba taksijem. Račune ovih prijevoza prilaže uz putni nalog i poslodavac mu ih može u cijelosti neoporezivo nadoknaditi.

Troškove osobnog prijevoza u Zagrebu (neovisno o korištenom prijevoznom sredstvu: gradski autobus, tramvaj ili taksi), zaposlenik treba nadoknaditi iz iznosa svoje dnevnice.

3.3.7. Dnevni iznos troškova - per diem

Kada poslodavac troškove službenog putovanja nadoknađuje radnicima na teret svojih sredstava, uvjete i iznose za neoporezivo nadoknađivanje tih troškova utvrđuje u skladu s prethodno navedenim odredbama Pravilnika o porezu na dohodak. Međutim, ako troškovi službenog putovanja nastaju zbog realizacije određenog programa kojega financira **Europska unija iz svoga proračuna**, ti troškovi imaju poseban porezni status. U tom slučaju, prema odredbama članka 7. stavka 2. točke 26. Pravilnika, oporezivanju ne podliježe **ukupno isplaćeni dnevni iznos troškova - per diem. Slijedom navedenoga, pri utvrđivanju prava na neoporezivu isplatu per diem** iznosa ne primjenjuju se neoporezivi iznosi dnevnice utvrđeni Pravilnikom o porezu na dohodak i Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, već iznos utvrđen pravilima Europske unije.

Prema pravilima Europske komisije, *per diem* iznos obuhvaća pokriće:

- troškova smještaja
- prehrane
- mjesnog prijevoza i
- slične izdatke.

Uvjete za isplatu *per diem* iznosa za pojedine programe koji se financiraju iz proračuna EU (na primjer, programi koje financiraju Europski fond za regionalni razvoj, Europski socijalni fond, Kohezijski fond i sl.) i njihov iznos utvrđuje Europska komisija.¹³

3.4. Ostali izdaci

Tijekom službenog putovanja u tuzemstvu i inozemstvu, osim troškova smještaja, prijevoza, i troškova prehrane, radniku mogu nastati i određeni izdaci koji su neposredno vezani uz službeno putovanje i koje mu poslodavac, na temelju odgovarajućih isprava, također može neoporezivo nadoknaditi. Ostalim izdacima službenog putovanja, smatraju se, na primjer:

- izdaci za pribavljanje putničkih isprava (viza)
- u slučaju putovanja u inozemstvo, izdaci za cijepljenje i liječničke preglede koji se obračunavaju u stvarnim iznosima, ako ih ne prizna Ministarstvo zdravstva.

4. TROŠKOVI SLUŽBENOG PUTOVANJA OSOBA KOJE U NEPROFITNOJ ORGANIZACIJI NEMAJU ZASNOVANI RADNI ODNOS

Opseg troškova službenog putovanja koje neprofitna organizacija može neoporezivo nadoknaditi osobama koje je uputila na službeno putovanje, a s kojima nije zasnova radni odnos, ovisi o činjenici primaju li ili ne primaju te osobe naknadu za svoj rad u neprofitnoj organizaciji.¹⁴

4.1. Nadoknađivanje troškova službenog putovanja osobama koje za svoj rad u neprofitnoj organizaciji ne primaju naknadu

Prema odredbama članka 9. točke 11. Zakona o porezu na dohodak i članka 6. stavka 7. Pravilnika o porezu na dohodak, osobama koje nemaju zasnovani radni odnos u neprofitnoj organizaciji, a koje za nju obavljaju određene poslove i **do trenutka isplate primitaka kojima se nadoknađuju troškovi službenog putovanja u toj neprofitnoj organizaciji nisu ostvarili naknadu za rad**, tj. nisu ostvarili primitke koji imaju obilježje drugog dohotka, mogu se neoporezivo nadoknaditi sljedeći troškovi službenog putovanja:

- prijevozni troškovi - u visini stvarnih izdataka
- troškovi noćenja - u visini stvarnih izdataka
- troškovi korištenja privatnog automobila u službene svrhe - do 2,00 kune po prijeđenom kilometru
- dnevnicu u tuzemstvu - do iznosa propisnog za osobe u radnom odnosu
- dnevnicu u inozemstvu - do iznosa utvrđenog Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna
- naknada *per diem* - do iznosa utvrđenih u pojedinom programu čije se provođenje financira iz proračuna Europske unije.

Slijedom navedenoga, osobama koje u neprofitnoj organizaciji nisu u radnom odnosu, a za svoj rad u toj organizaciji do trenutka isplate primitaka kojima se nadoknađuju troškovi službenog putovanja nisu ostvarile naknadu za rad, tj. nisu ostvarile primitak koji ima obilježje drugog dohotka, pravo na neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja utvrđuje se na isti način kao kad ih poslodavac nadoknađuje svojim radnicima.

4.2. Nadoknađivanje troškova službenog putovanja osobama koje za svoj rad u neprofitnoj organizaciji primaju naknadu

Nakon što se osobi koja nije u radnom odnosu u neprofitnoj organizaciji isplati naknada za rad koja ima obilježje drugog dohotka, od troškova nastalih tijekom službenog putovanja neoporezivo joj se mogu nadoknaditi, u skladu s odredbama članka 6. stavka 8. Pravilnika o porezu na dohodak, samo:

- prijevozni troškovi i
- troškovi noćenja

ako uz službeni nalog priloži račune o obavljenim uslugama prijevoza i noćenja koji glase na isplatitelja - neprofitnu organizaciju. Ostali troškovi nastali tijekom službenog putovanja ne mogu joj se neoporezivo nadoknaditi. Na primjer, osobi koja je tijekom službenog

¹³ Na primjer *per diem* iznose za programe pomoći iz sredstava EU vidjeti na: <https://ec.europa.eu/europeaid/sites/devco/files/perdiem-rate-20150318.pdf>.

¹⁴ Napominjemo da se prema mišljenju Središnjeg ureda Porezne uprave, klasa: 410-01/06-01/248, ur. broj: 513-07-21-01/06-2, od 28. travnja 2006. godine, za svrhe oporezivanja neprofitnim organizacijama smatraju udruge, ustanove, tijela državne uprave, predstavnička i izvršna tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugi subjekti koji nisu osnovani s namjerom stjecanja dobiti.

putovanja koristila privatni automobil, te obračunala naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe do 2,00 kune po prijeđenom kilometru, ta se naknada, kao niti cestarina priložena uz putni nalog, ne može isplatiti neoporezivo. Kada bi neprofitna organizacija ove troškove ipak nadoknadila navedenoj osobi, pri njihovoj isplati mora, na način propisan za drugi dohodak, obračunati doprinose za obvezna osiguranja, porez na dohodak i prirez i uplatiti ih na propisane uplatne račune. Na isti je način neprofitna organizacija dužna postupiti ako osobi koja za svoj rad u toj organizaciji ostvaruje naknadu isplaćuje dnevnicu ili joj nadoknađuje troškove prijevoza i smještaja, a računi pružatelja usluga ne glase na neprofitnu organizaciju.

5. OPOREZIVI TROŠKOVI SLUŽBENOG PUTOVANJA

Troškovi službenog putovanja nastali, na primjer, članu uprave trgovačkog društva ili drugoj osobi koja nije u radnom odnosu u tom društvu, ne mogu im se nadoknaditi neoporezivo (iznimka prema kojoj se troškovi službenog putovanja mogu neoporezivo nadoknaditi osobama koje nisu u radnom odnosu propisana je samo, uz ispunjavanje propisanih uvjeta, neprofitnim organizacijama).

Ako osoba koja nije u radnom odnosu u trgovačkom društvu službeno putuje za potrebe toga društva, isplaćene naknade troškova smatraju se drugim dohotkom te osobe pa je isplatiatelj obavezan obračunati i uplatiti doprinose za obvezna osiguranja, porez na dohodak i prirez.

Primjer: Oprezivi trošak službenog putovanja

Isplatiatelj je platio trošak noćenja i prijevoza za osobu koja nije u radnom odnosu u trgovačkom društvu izravno pružateljima usluga prijevoza odnosno smještaja i to:

- prijevoz: karta za zrakoplov (Zagreb - Split - Zagreb) 1.055,00 kuna
 - dva noćenja u hotelu 1.680,00 kuna
- pa ukupno (neto) drugi dohodak u naravi ove osobe iznosi 2.735,00 kuna.

Kako osoba koja je putovala za potrebe trovačkog društva ima prebivalište u Zagrebu, koeficijent za preračunavanje neto iznosa drugog dohotka u bruto svotu, iznosi 1,550099.

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Bruto iznos	4.239,52
2.	Doprinosi za mirovinsko osiguranje	423,95
3.	Porez na dohodak	915,74
4.	Prirez	164,83
5.	Neto iznos (ostvaren u naravi)	2.735,00
6.	Doprinosi za zdravstveno osiguranje	317,96

U navedenom primjeru isplatiatelj mora uplatiti 741,91 kunu doprinosa (423,95 kuna doprinosa za mirovinsko osiguranje i 317,96 kuna doprinosa za zdravstveno osiguranje) te 1.080,57 kuna poreza i prireza odnosno ukupno troškovi koje terete sredstva trgovačkog društva za navedeno službeno putovanje iznose 4.557,48 kuna.

6. POSEBAN DOPRINOS ZA KORIŠTENJE ZDRAVSTVENE ZAŠTITE U INOZEMSTVU

Za osobe upućene na službeni put u inozemstvo (i za osobe u radnom odnosu i za osobe koje nisu u radnom odnosu) plaća se poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Međutim, prema odredbama članka 188. Zakona o doprinosima,¹⁵ za osobe upućene na službeno putovanje u državu članicu EU ili u državu s kojom je međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu, ne obračunava se posebni doprinos radi prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Slijedom navedenog, doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu ne plaća se ako je osoba upućena na službeno putovanje u:

- države članice EU i države Europskog gospodarskog prostora (Norvešku, Island i Lihtenštajn), a od 1. siječnja 2017. godine i u Švicarsku Konfederaciju
- Bosnu i Hercegovinu
- Crnu Goru
- Makedoniju
- Srbiju
- Tursku.

Doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu za službeni put u treće zemlje (države koje nisu države članice EU i Europskog gospodarskog prostora odnosno nisu države s kojima Republika Hrvatska primjenjuje međunarodne ugovore o socijalnom osiguranju) u trajanju do 30 dana, obračunava se po stopi od 20% na najnižu mjesečnu osnovicu za plaćanje doprinosa.¹⁶ Za službeno putovanje koje ne traje 30 dana, već kraće razdoblje u tijeku mjeseca, osnovica za plaćanje doprinosa utvrđuje se tako da se iznos najniže mjesečne osnovice podijeli s brojem kalendarskih dana toga mjeseca i pomnoži s brojem dana provedenih na službenom putovanju u inozemstvu.

Obračunani iznos doprinosa poslodavac odnosno isplatiatelj drugog dohotka uplaćuje na uplatni račun Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, u roku 15 dana po proteku mjeseca u kojemu je osoba bila na službenom putu u inozemstvu te u istom roku predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave obrazac JOPPD u kojemu iskazuje podatak o iznosu osnovice i iznosu obračunanog i plaćenog doprinosa.

Primjer: Obračun doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu

Radnik Niko Nikić, koji ima prebivalište u Samoboru a radi u Zagrebu, bio je na službenom putovanju u trećim državama u više navrata tijekom mjeseca veljače 2017. godine, i to:

- 7. i 8. 2. 2017.
- od 13. do 15. 2. 2017.
- 20. 2. 2017.

Najniža mjesečna osnovica za 2017. godinu iznosi 2.940,82 kune. Kako mjesec veljača u 2017. godini ima 28 dana, dnevna osnovica za obračun doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu iznosi 105,03 kuna (2.940,82 : 28 = 105,03).

Doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu za dva dana provedena na službenom putovanju u mjesecu veljači 2017. godine iznosi:

$$\begin{aligned} \text{osnovica: } & 105,03 \times 2 = 210,06 \text{ kuna} \\ \text{doprinos: } & 210,06 \times 20\% = 42,01 \text{ kuna.} \end{aligned}$$

Na navedeni način se utvrđuje iznos doprinosa i za tri odnosno za jedan dan proveden na službenom putovanju u trećim državama tijekom mjeseca veljače.

¹⁵ Zakon o doprinosima, Nar. nov., br. 84/08. - 115/16.

¹⁶ Najnižu mjesečnu osnovicu za plaćanje doprinosa za svaku godinu utvrđuje ministar financija i objavljuje u Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja (za 2017. godinu, Naredba je objavljena u Nar. nov., br. 2/17.).

PLAĆE I SOCIJALNO OSIGURANJE - plaće i naknade

I. OIB podnositelja izvješća 12345678901		II. Oznaka izvješća 17074		III. Vrsta izvješća 1		IV. Redni broj stranice 1													- stranica B -	
1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /bora-višta	4. OIB stjecatelja/osi-guranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osigurani-ka	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/ zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obra-čun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. -odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovin-sko osigu-ranje	12.3. Dopri-nos za zdrav-stveno osigu-ranje	12.5. Doprinos za zapošlja-vanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osigur. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invalidite-tom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za miro-vinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obraču-nanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neopore-zivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)	
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog dopri-nosa za poticanje zapošljavanja osoba s invalidite-tom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovin-sko osigu-ranje - II STUP	12.4. Dopri-nos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovin-sko osig. za staž osigu-ranja koji se računa s pove-ćanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdrav-stvene zaštite u inozem-stvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obraču-nanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neopore-zivog primitka	16.2. Iznos za isplatu		
1.	03808 01333	34985671344 Niko Nikić	0001 5002	0 0	4 1	0 07.02.2017.	0 08.02.2017.	0,00 210,06	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0 0	0 0	0,00 0,00	
2.	03808 01333	34985671344 Niko Nikić	0001 5002	0 0	4 1	0 13. 02.017.	0 15.02.2017.	0,00 315,09	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 63,02	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0 0	0 0	0,00 0,00	
3.	03808 01333	34985671344 Niko Nikić	0001 5002	0 0	4 1	0 20.02.017.	0 20.02.017.	0,00 105,03	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0 0	0 0	0,00 0,00	

7. ISKAZIVANJE TROŠKOVA SLUŽBENOG OBRASCA U OBRASCU JOPPD

7.1. Troškovi službenog putovanja koji se iskazuju u obrascu JOPPD

Prema odredbama članka 78. stavka 1. točke 15. Pravilnika o porezu na dohodak, od neoporezivih troškova službenog putovanja, u obrascu JOPPD se iskazuju samo:

- dnevnice koje se isplaćuju u novcu i
- naknada za korištenje privatnog automobila u službene svrhe.

Iznimno, neprofitne organizacije - **sportski klubovi i savezi**, u obrascu JOPPD ne iskazuju niti dnevnicu i naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe isplaćene za službena putovanja u vrijeme natjecanja i priprema sportašima i drugim osobama u sportu, a koji u tim organizacijama ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak.

7.2. Rok podnošenja obrasca JOPPD

Prema odredbi članka 79. stavka 6. Pravilnika o porezu na dohodak, isplatiatelj u obrascu JOPPD iskazuje zbirno neoporezive primitke isplaćene tijekom mjeseca, za sve isplate u tijeku istoga mjeseca pojedinom poreznom obvezniku po istoj osnovi, te ga podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije do 15. narednoga mjeseca. Sukladno navedenoj odredbi, isplatiatelj može, ako tako odluči, obrazac JOPPD podnijeti nadležnoj ispostavi Porezne uprave i na dan isplate neoporezivog primitka ili bilo koji drugi dan u mjesecu nakon isplate, a najkasnije do petnaestoga narednoga mjeseca.

Iznimno, za neoporezive primitke isplaćene tijekom mjeseca prosinca, obrazac JOPPD se dostavlja do 15. siječnja naredne godine, ali s danom i oznakom izvješća na dan 31. prosinca.

Kada je za potrebe službenog putovanja isplaćen predujam, isplatiatelj obrazac JOPPD predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije petnaest dana po isteku mjeseca u kojemu je za to službeno putovanje predan obračun troškova, priložen uz putni nalog. Naime, zbog primjene načela blagajne, kao temeljnog načela koje se primjenjuje pri utvrđivanju i oporezivanju dohotka, naplaćeni predujam se smatra primitkom, međutim, obrazac JOPPD se ne mora nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti najkasnije petnaest dana po isteku mjeseca u kojemu je predujam isplaćen, već najkasnije petnaest dana po isteku mjeseca u kojemu se ta isplata pravda računima odnosno obračunima predanim uz putni nalog.

Iznimno, prema odredbama članka 82. stavka 5. Pravilnika, obrazac JOPPD se obvezno podnosi na dan isplate neoporezivih naknada troškova službenog putovanja, ako se ti primici radniku isplaćuju isti dan i na isti način s primicima za koje postoji obveza plaćanja doprinosa i/ili poreza na dohodak (na primjer, ako se dnevnicu i/ili naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe isplaćuju radniku na tekući račun istovremeno s isplatom plaće).

Troškovi službenog putovanja koji podliježu oporezivanju iskazuju se u obrascu JOPPD koji se predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave na dan isplate oporezivog primitka, a najkasnije sljedeći radni dan.

7.3. Način iskazivanja troškova službenog putovanja u obrascu JOPPD

Za neoporezive troškove službenoga putovanja, osim imena i prezimena te OIB-a osobe koja je bila na službenom putovanju, na stranici B obrasca JOPPD se iskazuju samo podaci o:

- **prebivalištu** (pod 2), navođenjem oznake općine/ grada prebivališta osobe koja je bila na službenom putovanju
- **mjestu rada** (pod 3) - ovi se podaci upisuju samo u slučaju kada poslodavac nadoknađuje troškove službenog putovanja svojim radnicima, a u ostalim slučajevima u ovo polje se upisuje 00000

- **razdoblju za koje se isplaćuje primitak**, navođenjem podatka o mjesecu u kojemu je primitak stvarno isplaćen.

Osim navedenih podataka, u polje 15.1. (oznaka neoporezivog primitka) se unosi oznaka neoporezivog primitka iz priloga 4 obrasca JOPPD, u polje 15.2. i 16.2. iznos neoporezivog primitka, a u polje 16.1. oznaka načina isplate iz priloga 5 obrasca JOPPD.

U ostala polja na stranici B obrasca upisuju se nule.

Neoporezive naknade troškova službenog putovanja u obrascu JOPPD se šifriraju na sljedeći način:

Oznaka	Obuhvat primitaka
17	Dnevnice za službena putovanja i naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe, do propisanog iznosa isplaćene po osnovi službenih putovanja
18	Naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe, do propisanog iznosa
52	Dnevnice za službena putovanja i naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe do propisanog iznosa isplaćene po osnovi službenog putovanja fizičkim osobama koje u neprofitnoj organizaciji ne ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada odnosno primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak

Do kraja 2016. godine oznaka 17 je obuhvaćala samo dnevnice, pa je isplatitelj, u slučaju kada je po istom putnom nalogu radniku isplaćivao i dnevnice i naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe, trebao navedene podatke u obrascu JOPPD iskazati u dva retka: u prvom dnevnicu s oznakom neoporezivog primitka 17, a u drugom naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe s oznakom 18.

U 2017. godini, **poslodavac i dnevnicu i naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe nastale tijekom službenog putovanja iskazuje s istom oznakom - s oznakom 17**. S oznakom 18 u obrascu JOPPD se iskazuje naknada za korištenje privatnog automobila u službene svrhe prema obračunu loko vožnje.

7.4. Iskazivanje neoporezivih troškova službenih putovanja nerezidenata u obrascu JOPPD

Ako se u **neprofitnoj organizaciji** nadoknađuju troškovi službenog putovanja fizičkim osobama - nerezidentima, a zadovoljeni su uvjeti za neoporezivo nadoknađivanje nastalih troškova (fizička osoba ne ostvaruje naknadu za rad u neprofitnoj organizaciji, a troškovi joj se nadoknađuju do propisanih neoporezivih iznosa), podatke o ukupno isplaćenim naknadama nerezidentima tijekom pojedinog mjeseca isplatitelj iskazuje zbrojno, samo na stranici A obrasca JOPPD **u polju IX - Ukupan iznos neoporezivih primitaka nerezidenata koje isplaćuju neprofitne organizacije do propisanog iznosa**.

Budući da u navedenom slučaju nema obvezu iskazivanja podataka o isplaćenim neoporezivim iznosima na B stranici obrasca JOPPD, isplatitelj **podnosi samo njegovu stranicu A, i to do 15. u mjesecu za sve isplate u prethodnom mjesecu**. Navedeni podaci se iskazuju na zasebnom obrascu JOPPD, **s oznakom vrste izvješća 4**. To podrazumijeva da će u slučaju kada se podaci o neoporezivim primicima iskazuju na obrascu JOPPD zbrojno, za sve isplate u prethodnom mjesecu, do 15. u tekućem mjesecu, isplatitelj, neprofitna organizacija, nadležnoj ispostavi Porezne uprave predati dva obrasca JOPPD u istom danu:

- na obrascu s **oznakom vrste izvješća 1** iskazat će podatke o neoporezivim isplatama svojim radnicima i podatke o neoporezivim naknadama službenog putovanja - fizičkim osobama rezidentima koji nisu njeni zaposlenici, a ispunjeni su uvjeti propisani člankom 6. stavkom 7. Pravilnika za neoporezivo nadoknađivanje troškova službenog putovanja

- na obrascu s **oznakom vrste izvješća 4** iskazat će podatke o neoporezivim isplatama fizičkim osobama - nerezidentima.

Ovo pojednostavljeno iskazivanje podataka o isplaćenim neoporezivim primicima nerezidentima propisano je zbog činjenice da im, u navedenom slučaju, nije nastao povod za dobivanje osobnog identifikacijskog broja (ako se iskazuju podaci na stranici B obrasca JOPPD obvezno se moraju popuniti i podaci o osobnom identifikacijskom broju fizičke osobe).

8. NAČIN ISPLATE NAKNADE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTOVANJA

Prema odredbama članka 92. stavka 3. točke 5. Pravilnika o porezu na dohodak, naknade troškova službenog putovanja koje u skladu s člankom 9. Zakona o porezu na dohodak ne podliježu oporezivanju, **moгу se fizičkim osobama isplatiti i u gotovu novcu** (u kunama, odnosno u slučaju službenog putovanja u inozemstvu u stranoj valuti). Ovisno o odluci isplatitelja, navedene se naknade mogu isplatiti i doznakom na tekući ili žiroračun fizičke osobe odnosno na devizni račun, ako joj se troškovi službenog putovanja u inozemstvu isplaćuju u stranoj valuti.

Ako se naknade troškova službenog putovanja isplaćuju na tekući ili na žiroračun fizičke osobe, u nalogu u pozivu na broj primatelja obvezno se treba navesti:

- model - HR 69
- poziv na broj **primatelja** - uvijek 40002
- OIB isplatitelja osobnog primanja
- oznaka osobnog primanja:
 - za službeni put: oznaka 200
 - za naknadu za korištenje osobnog automobila u službene svrhe: oznaka 240.

Na primjer, ako poslodavac radniku isplaćuje naknadu troškova službenog putovanja na tekući račun, u pozivu na broj primatelja obvezno će navesti:

HR 69	40002-OIB isplatitelja -200
-------	-----------------------------

Ako naknade troškova službenog putovanja podliježu oporezivanju, isplaćuju se na tekući ili na žiroračun fizičke osobe. Naime, ako poslodavac radnicima isplaćuje naknade troškova službenog putovanja iznad neoporezivog iznosa odnosno ako im nadoknađuje troškove službenog putovanja za koje nisu ispunjeni propisani uvjeti za neoporezivu isplatu, iznos koji podliježe oporezivanju u poreznom je smislu izjednačen s plaćom pa se ne može isplatiti u gotovu novcu, već se treba isplatiti doznakom na tekući račun radnika.

Kada se **oporezivi** troškovi službenog putovanja nadoknađuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja, takve se isplate, u poreznom smislu, smatraju drugim dohotkom pa se obvezno moraju doznačiti na njihov žiroračun.