



# Doniranje hrane s aspekta PDV-a i poreza na dobit

Božica Bukovski Supanc, dipl. oec., Ivana Damjanović, mag. oec.

Temeljni propisi koji reguliraju porezni tretman donacija u hrani su Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 do 39/22) i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 do 41/22) te, za obveznike poreza na dobit, Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 do 138/20) i Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05).

Uz navedenu legislativu potrebno je poznavati i dodatne propise koji reguliraju tematiku doniranja hrane te voditi računa da davatelji i primatelji donacija udovoljavaju propisanim uvjetima.

Kako bi uopće bilo moguće promatrati neki događaj s poreznog i računovodstvenog aspekta te ocijeniti udovoljava li poslovni događaj kriterijima koje nameću porezni propisi, potrebno je utvrditi koji su to osnovni propisi koji omogućavaju donacije hrane i hrane za životinje (u daljnjem tekstu: hrana) bez dodatnog poreznog opterećenja te koji su to kriteriji koji moraju biti ispunjeni kako navedene donacije ne bi imale negativne porezne učinke na samog donatora, tj. davatelja donacije.

Osnovni propis koji uređuje doniranje hrane u Republici Hrvatskoj je Zakon o poljoprivredi<sup>1</sup>. Predmetnim Zakonom omogućeno je doniranje hrane s ciljem sprječavanja uništavanja velikih količina hrane, zaštite okoliša i/ili pomoći krajnjim primateljima. Dodatno, Pravilnikom o doniranju hrane i hrane za životinje<sup>2</sup> detaljnije su propisani sami uvjeti, kriteriji i načini pod kojima se hrana može donirati. Predmetni uvjeti odnose se kako na donatore hrane, tako i na posrednike. U nastavku članka bit će detaljnije objašnjeni pojmovi te osnovne činjenice o kojima treba voditi računa kako bi postupak doniranja hrane bio proveden na zadovoljavajući način za sve uključene strane u postupku.

I prije propisivanja donacija hrane Zakonom o poljoprivredi, Zakonom o porezu na dobit predviđeno je umanjeno porezne osnovice obveznicima poreza na dobit za darovanja u naravi ili novcu u vrijednosti do 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini, u redovnim uvjetima, dok su donacije dane u iznosu većem od 2% smatrane porezno nepriznatim rashodima, osim propisanih izuzetaka.

Valja istaknuti da sama donacija hrane, odnosno davanje hrane bez naknade nije oslobođena poreza na dodanu vrijednost, već se donacija hrane u poreznom smislu smatra porezno priznatim manjkom, pod uvjetom da je obavljena u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima preko registriranih posrednika, do visine 2% ostvarenih prihoda odnosno

primitaka prethodne godine, a u slučaju elementarnih nepogoda porezno priznatim manjkom smatra se i donacije hrane obavljena izravno krajnjim primateljima, sve sukladno uvjetima iz posebnog propisa o doniranju hrane i hrane za životinje.

## 1. Donator hrane i obveze poreza koje proizlaze iz takve transakcije

Donatori su subjekti u poslovanju hranom koji doniraju viškove hrane iz bilo koje faze lanca opskrbe hranom (proizvodnja, maloprodaja, priprema i dostava gotove hrane, ugostiteljstvo).<sup>3</sup>

Dakle, donatori mogu biti sami proizvođači hrane, kao i trgovački lanci. Trgovački lanci mogu donirati trgovačke artikle, vodeći računa radi li se o artiklima s oznakom „upotrijebiti do“ ili s oznakom „najbolje upotrijebiti do“, ali i hranu proizvedenu, odnosno pripremljenu u gastro odjelima u trgovini.

Donirati se može i hrana pripremljena u objektima javne prehrane, sukladno članku 7. stavku 1. Pravilnika o doniranju hrane i hrane za životinje.

Hrana koja je već bila poslužena krajnjem potrošaču ne može se donirati.

### 1.1. Porez na dodanu vrijednost i potrebna izvješća prema poreznoj upravi<sup>4</sup>

Odredbе o poreznom tretmanu donacija porezom na dodanu vrijednost nalaze se u članku 26. stavku 6. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost. Predmetni stavak propisuje:

<sup>1</sup> Zakon o poljoprivredi (“Narodne novine” br. 118/18., 42/20., 127/20., 52/21.)

<sup>2</sup> Pravilnik o doniranju hrane i hrane za životinje (“Narodne novine” br. 91/19.)

<sup>3</sup> [https://poljoprivreda.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/hrana/doniranje\\_hrane/MPVodic\\_%20za\\_doniranje\\_hrane.pdf](https://poljoprivreda.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/hrana/doniranje_hrane/MPVodic_%20za_doniranje_hrane.pdf)

<sup>4</sup> [https://www.hah.hr/wp-content/uploads/2018/10/3\\_Porezni-tretman-kod-doniranja-hrane-u-Republici-Hrvatskoj.pdf](https://www.hah.hr/wp-content/uploads/2018/10/3_Porezni-tretman-kod-doniranja-hrane-u-Republici-Hrvatskoj.pdf)

*“Porezno priznatim manjkom dobara smatrat će se isporuke hrane bez naknade (doniranje) koje porezni obveznik obavlja u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima sukladno posebnom propisu o doniranju hrane i hrane za životinje, isključivo neprofitnim pravnim osobama kojima je nadležno upravno tijelo izdalo rješenje kojim se odobrava stalno prikupljanje i pružanje humanitarne pomoći i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, do 2% prihoda odnosno primitaka prethodne godine. Za obračun vrijednosti isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom uzima se nabavna vrijednost takve hrane (bez PDV-a). Porezni obveznici koji obavljaju donacije hrane, a nisu poslovali u prethodnoj godini obvezni su u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak ako su prešli 2% prihoda te godine.”*

Iz navedenog članka i pojašnjenja danih u članku 30. Pravilnika o porezu na dobit proizlaze sljedeći zaključci:

- Na doniranu hranu ne obračunava se PDV, ako se donira neprofitnoj pravnoj osobi koja obavlja humanitarnu djelatnost i registrirana je kao posrednik, a donacije ne prelaze svotu od 2% ukupnog prihoda prethodne godine;
- Posrednici moraju biti upisani u Registar posrednika pri Ministarstvu poljoprivrede, a Zahtjev za upis podnosi se na obrascu ZURPDH prije početka obavljanja poslova posrednika;
- Porezni obveznici koji obavljaju donaciju hrane, a nisu poslovali u prethodnoj godini, obvezni su u zadnjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak, ako je iznos donacije premašio visinu 2% prihoda tekuće godine;
- Na doniranu hranu obračunava se PDV, ako se donira neprofitnoj pravnoj osobi koja nije registrirana kao posrednik;
- Na doniranu hranu obračunava se PDV, ako se donira profitnoj pravnoj ili fizičkoj osobi;
- Na doniranu hranu, neprofitnoj pravnoj osobi koja je registrirana kao posrednik, a donacije su veće od 2% od ukupnog prihoda prethodne godine obračunava se PDV na iznos donacije iznad 2% od ukupnog prihoda prethodne godine;
- Na darovanja koja prelaze 2% ukupnog prihoda prethodne godine ne plaća se PDV, ako se daruje hrana osobama navedenim u članku 7. stavku 7. Zakona o porezu na dobit za socijalne, humanitarne i druge svrhe pomoći, te osobama pogodnim elementarnim nepogodama i prirodnim katastrofama pod uvjetom da su ta davanja izvršna u skladu s posebnim propisima.

Registar posrednika<sup>5</sup> objavljen je na mrežnim stranicama Ministarstva Poljoprivrede. U Registru posrednika su na dan 18. travnja 2022. bila ukupno registrirana 152 posrednika.

U postupku je i osnivanje Banke hrane, koja bi služila kao centralno mjesto svih donatora i posrednika, i kojom bi se putem sustava e-doniranje utjecalo na efikasnost postupka i pojednostavljenje procedure doniranja hrane.<sup>6</sup> Prema najavama, Banka hrane bi trebala zaživjeti u 2023. godini.

Donator je također i obveznik izvješćivanja jer kao porezni obveznik obavlja isporuku hrane bez naknade te je dužan dostavljati Poreznoj upravi, prema svom sjedištu, obrazac DONH u elektroničkom obliku do 20-og dana u mjesecu koji slijedi mjesec u kojem je izvršena donacija hrane. Iz navedenoga proizlazi da se rokovi izvješćivanja vežu

na rokove za predaju samog obrasca poreza na dodanu vrijednost za određeno porezno razdoblje.

Osim DONH obrasca, donatori su dužni osigurati i potvrde o predaji donirane hrane prema članku 10. Pravilnika o doniranju hrane i hrane za životinje, a koji sadrži sljedeće podatke:

- Tko je dao donaciju,
- Tko je primio donaciju,
- Datum donacije,
- Naziv, vrsta i količina pojedine donacije,
- Rok trajanja hrane,
- Nabavna tržišna vrijednost hrane.

Iako otpremnice uobičajeno sadrže većinu gore navedenih podataka, ono što ne sadrže potrebno je osigurati dodatnim dokumentom ili potvrdom/izjavom. Dakako, treba voditi račune da svi dokumenti budu ovjereni i od strane posrednika, a kako bi donator mogao dokazati da je doista izvršio donaciju hrane.

## 1.2. Porez na dobit

Sukladno članku 7. stavku 7. Zakona o porezu na dobit, donacijom se smatraju darovanja u naravi ili novcu, **učinjena u tuzemstvu** za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, u visini **do 2% prihoda** ostvarenog u **prethodnoj godini**. Iznimno, svota **može biti i veća od 2%** prihoda prethodne godine, ako je dana prema **odlukama nadležnih ministarstva** o provedbi financiranja posebnih programa i akcija.

Također, člankom 30. Pravilnika o porezu na dobit detaljnije se određuju pojedine kombinacije, te je tako, s aspekta poreza na dobit, moguće donirati hranu čija vrijednost prelazi 2% prihoda prethodne godine, ako se radi o donacijama u svrhu sprječavanja uništavanja hrane, zaštite okoliša i pomoći krajnjem primateljima u skladu s posebnim propisom o doniranju hrane i hrane za životinje, isključivo neprofitnim pravnim osobama koje humanitarnu djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane (prema propisima Ministarstva poljoprivrede). Isto ne treba miješati s porezom na dodanu vrijednost, a koji jasno nalaže da porezno priznati manjak može iznositi isključivo do 2% ostvarenih prihoda prethodne godine. Posljedično se nameće zaključak da se u slučaju davanja donacija u hrani koje prelaze iznos 2% prihoda prethodne godine, porez na dodanu vrijednost obračunava, dok se porezna osnovica poreza na dobit ne može uvećati za porezno nepriznati iznos donacije prilikom izrade prijave poreza na dobit.

Osobito se ističe da porezno rasterećenje donacija obuhvaća samo donacije u tuzemstvu, dok se za donacije u inozemstvu uvećava porezna osnovica, tj. donacija, bez obzira na iznos, ne može biti porezno priznata niti s aspekta PDV-a niti s aspekta poreza na dobit.

## 2. Primjeri donacija hrane s poreznog motrišta

U nastavku se daje nekoliko primjera donacija te se skreće pozornost na činjenicu da za svaku donaciju treba postojati odluka o donaciji. Obično se radi o odlukama izrađenim u slobodnoj formi, no bitno je da svaka odluka o donaciji sadrži podatke o primatelju donacije te njegovom statusu, koji u konačnici određuje porezni tretman.

5 <https://poljoprivreda.gov.hr/istaknute-teme/hrana-111/sprjecavanje-nastanka-otpada-od-hrane/doniranje-hrane/registar/3718>

6 <https://poljoprivreda.gov.hr/vijesti/osnivanje-banke-hrane-u-rt/3883>

