



# Napojnice

Neven Baica, mag. oec.

Nagrada za dobro obavljenju uslugu (napojnica) ne smatra se primitkom društva, već primitkom posloprimca kojeg je ostvario od treće osobe. Ipak, obveze fiskalizacije, evidentiranja i izvještavanja primitka pripisane su poslodavcu. Ovakav specifičan položaj napojnice u poreznom sustavu stvara određene organizacijske izazove. U ovom članku uz zakonske odredbe, prenosimo sve do sada poznate činjenice o napojnici, te pojašnjavamo način njezina evidentiranja od njezina prikupljanja do isplate osobi kojoj je pripisano pravo.

## 1. Uvod

**Napojnice** koje se uobičajeno javljaju kod gotovinskog plaćanja ugostiteljskih, turističkih, te mnogih drugih uslužnih djelatnosti i trgovine, od 1. siječnja 2014. uvedene su u poreznu regulaciju pod nazivom "nagrada za dobro obavljenju uslugu (napojnica)".

U odnosu na ostale nagrade poimence navedene u poreznim propisima, ova nagrada je specifična zbog činjenice da se radi o nagradi koju kupac izravno daje radniku, odnosno drugoj osobi koja mu je pružila uslugu, a ne njegovu poslodavcu. Specifičnost ovog primitka leži i činjenici da je poslodavac dužan napojnice koje je prikupio u ime i za račun posloprimca, fiskalizirati, provesti kroz poslovne knjige, te pri isplati izvještavati na Obrascu JOPPD. U slučaju kada napojnica prijeđe propisani limit, prije isplate iz iznosa napojnice poslodavac je dužan obustaviti i platiti porez na drugi dohodak.

### 1.1. Pravni i ostali izvori

Gore navedene obveze jasno upućuju da je napojnica regulirana odredbama poreznih propisa. U ovom članku pojašnjavamo odredbe koje se odnose na napojnicu slijedećih propisa:

- **Zakona o porezu na dohodak** (Nar. nov., br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 151/22 i 114/2023; u daljnjem tekstu: **Zakon**),
- **Pravilnika o porezu na dohodak** (Nar. nov., br. 10/17, 128/17, 106/18, 1/19, 80/19, 1/20, 74/20, 1/21, 102/22, 112/22, 156/22, 1/23, 3/23-isp. i 56/23; u daljnjem tekstu: **Pravilnik**),
- **Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom** (Nar. nov., br. 133/12, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20 i 114/23); u daljnjem tekstu: **Zakon o fiskalizaciji**),
- **Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom** (Nar. nov., br. 146/12, 46/17, 70/20, 1/21, 144/21, 125/22 i 1/2024; u daljnjem tekstu **Pravilnik o fiskalizaciji**), te
- **Zakona o doprinosima** (Nar. nov., br. 84/08, 152/08, 94/09, 18/11, 22/12, 144/12, 148/13, 41/14, 143/14, 115/16, 106/18, 33/23, 114/23),

Da se radi o primitku sa znatnim specifičnostima upućuje i činjenica da su **značajna pitanja postavljena Poreznoj upravi objedinjena u formu Brošure** te objavljena na internetskim stranicama Porezne uprave<sup>1</sup>. Cjelovitu Brošuru objavili smo u časopisu RiPup br. 4/2024 (od str. 123).

### 1.2. Osnovno o obvezama poslodavca

Kao što je naglašeno u odgovoru 11 *Brošure*, napojnica evidentirana u sustavu fiskalizacije, povezana na fiskalizirani račun, ne ulazi u primitke/prihode fizičkih/pravnih osoba (poslodavca/obveznika fiskalizacije) budući da se ista naplaćuje u tuđe ime i za tuđi račun. Međutim, neovisno o tome što se radi o iznosu prikupljenom u tuđe ime i za tuđi račun, odredbe poreznih propisa sve obveze pripisuju poslodavcu. Tako poslodavac ima obvezu:

- primljeni iznos napojnice bez odgode **fiskalizirati**, povezujući ga sa ispostavljenim i fiskaliziranim računom,
- utvrditi (dogovoriti) kome pripada pravo na isplatu napojnica
- najmanje mjesečno **izvještavati na Obrascu JOPPD** o primicima radnika po osnovi napojnice, te
- **kada napojnice za nekog radnika u godini prijeđu iznos od 3.360,00 eura:**
  - iz iznosa napojnice obustaviti porez po osnovi drugog dohotka,
  - o tome izvijestiti na obrascu JOPPD, te
  - napojnice od tog datuma isplaćivati na račun radnika (ne više gotovinski).

U nastavku osnovne obveze poslodavca grupiramo u tri poglavlja.

1 Brošura "Napojnice" naziv je za zbirku značajnih odgovora Porezne uprave na pitanja vezanih uz Napojnicu koja je objavljena na stranicama Porezne uprave. U daljnjem tekstu za ovu zbirku odgovora koristit ćemo samo naziv "Brošura". Do Brošure možete doći preko početne stranice, pritiskom na opciju "Više aktualnosti" koja se nalazi u desnom kutu ispod naslovne slike i dolaskom do datuma 6. ožujka 2024. (adresa: [www.porezna-uprava.hr/obrazac\\_joppd/Stranice/Napojnica.aspx](http://www.porezna-uprava.hr/obrazac_joppd/Stranice/Napojnica.aspx))

### 1.2.1. Osnovno o zaprimanju i fiskalizaciji napojnice

Poslodavac odlučuje o tome da li će poslovati s napojnicama ili ne. Ukoliko se odluči na poslovanje s napojnicama, na poslodavcu je odgovornost da svaka prikupljena napojnica bude fiskalizirana sukladno članku 20.c Zakona o fiskalizaciji.



#### ističemo...

Poslodavac je dužan osigurati nadogradnju aplikacije za fiskalizaciju s modulom koji dostavlja podatkovni skup poruke zahtjeva za dostavu podataka o napojnici, te osigurati da se podatak o napojnici preko navedenog modula dostavi odmah uz fiskalizirani račun odnosno prilikom izdavanja fiskaliziranog računa.

Osim navedenog, poslodavac je dužan voditi i računa da se napojnica ispravno evidentira u blagajničkom poslovanju. Način evidentiranja napojnice u blagajničkom poslovanju specifičan je zbog činjenice da **napojnica nije prihod poslodavca**, ali isto tako i zbog činjenice da je **napojnica isključena iz obveze predaje gotovog novca** primljenog tijekom dana iznad visine blagajničkog maksimuma na svoj račun otvoren kod banke. U poglavlju 5. ovog članka pojašnjavamo na koji način se napojnica uključuje u blagajničke evidencije.

### 1.2.2. Određivanje prava na napojnicu

Iz odgovora u *Brošuri* jasno proizlazi da poslodavac može odlučiti da li će poslovati s napojnicama. U odgovoru 4 i 12 *Brošure* ističe se da porezni propisi ne određuju odnose između poslodavaca/obveznika fiskalizacije i posloprimaca, već da je određivanje koji posloprimac ima pravo na napojnicu stvar dogovora, odnosno njihova međusobnog odnosa i pravila poslovanja.



#### ističemo...

U nastavku istog odgovora ističe se da je **poslodavac slobodan u odluci**, dogovoru u vezi načina raspodjele napojnice posloprimcima te će internim dokumentom utvrditi način raspodjele napojnice

Premda se navodi sloboda u dogovoru u vezi načina raspodjele napojnice, iz navedenog odgovora proizlazi da poslodavac o raspodjeli napojnice mora donijeti interni dokument. U poglavlju 6. ovog članka pojašnjavamo dva osnovna načina raspodjele napojnice, te upozoravamo o čemu sve poslodavac treba voditi računa kod donošenja navedenog internog akta.

### 1.2.3. Isplata, oporezivanje, izvještavanje i evidentiranje

Nakon određivanja prava na napojnicu koja je prijavljena u sustavu fiskalizacije, poslodavac istu isplaćuje. Pri tome je obavezan podatke o napojnici provesti u poslovnim knjigama, te izvještavati na Obrascu JOPPD. Sažetak obveza dan je u odgovoru br. 10 *Brošure*:

*“Poslodavac/obveznik fiskalizacije, u čijem je poslovanju određena osoba ostvarila napojnicu evidentiranu u njegovim evidencijama i knjigovodstvenim ispravama kao pravo te osobe, prema propisima o porezu na dohodak, u obvezi je iznose napojnice prijavljene u sustav fiskalizacije, mjesečno prijaviti Poreznoj upravi na Obrascu JOPPD iskazivanjem podataka po OIB-u svake osobe koja je tu napojnicu ostvarila.”*

O napojnicama koje su isplaćene posloprimcu potrebno je izvještavati na Obrascu JOPPD najkasnije do 15. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su napojnice isplaćene.



#### ističemo...

Podatak o napojnici potrebno je iskazati na stranici B Obrasca JOPPD po OIB-u svake osobe koja je tu napojnicu ostvarila po isplati.

Dakle, izvještavanje na Obrascu JOPPD povezano je s isplatom napojnice posloprimcu, a ne s trenutkom kada je napojnica prikupljena, odnosno fiskalizirana.

**Isplata neoporezive napojnice** se u polju 15.1 stranice B Obrasca JOPPD prikazuje s oznakom 74—nagrade za dobro obavljenju uslugu (napojnice) do propisanog neoporezivog iznosa.

**Iz oporezive napojnice potrebno je obustaviti porez na drugi dohodak** po osnovi nagrade za dobro obavljenju uslugu (napojnice) za koji je propisana stopa 20%.

**Oporeziva napojnica** također se prijavljuje na stranici B Obrasca JOPPD gdje se:

- u polju 6.1. upisuje oznaka **4001**—osiguranik/stjecatelj primitka od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a po osnovi kojeg ne postoji obveza doprinosa, te se
- u polju 6.2. upisuje oznaka **4056**—primici od kojih se utvrđuje drugi dohodak po osnovi nagrade za dobro obavljenju uslugu (napojnice) koja je oporeziva stopom od 20%.



#### ističemo...

Iz činjenice da je poslodavac nositelj obveze fiskalizacije, i obveze predaje JOPPD-a, proizlazi i obveza da je za potrebe povezivanja i kontrole ispunjenja navedenih obveza dužan ustrojiti evidencije koje će osigurati povezivanje fiskalizacije, s pravom na isplatu, te na kraju sa isplatom i izvještavanjem o isplati na Obrascu JOPPD.

U vezi obveza povezanih s ustrojem zadovoljavajuće evidencije napojnica pišemo u poglavlju 7. ovog članka.

## 1.3. Najava webinar

Premda u prethodno navedene obveze djeluju sažeto i jednostavno primjenjivo, specifičnosti ovog primitka donose određene novine, kako u pogledu sagledavanja ovog primitka u sustavu poreza na dohodak, te postupanja u vezi fiskalizacije, tako i u pogledu organizacije poslovanja od trenutka njezina zaprimanja od strane trećih osoba, do raspodjele i isplate radnicima.

Naglašavamo da su propisana postupanja primitka po osnovi napojnice uvedena 1. siječnja 2024. godine, te će Porezna uprava vjerojatno u prvoj godini promatrati učinak donesenih odredbi, te



procijeniti nužnost dorade postojeće regulative. Iz tog razloga vjerujemo da će i provođenje nadzora fiskalizacije napojnica biti većinom u svrhu testiranja nadzornih tehnika, što naravno ne znači da i u 2024. godini neće biti primijenjene kaznene mjere u slučaju dokazanih nepravilnosti.

Obzirom na nepostojanje prakse nadzora napojnica niti sudske prakse, razmišljanja u vezi provođenja kontrole napojnica isključivo su stavovi autora koji proizlaze prvenstveno iz razmišljanja o implikacijama koje proizlaze iz odgovora na pitanja objavljenih u *Brošuri*.

U ovom članku **detaljno se bavimo uvjetima za priznavanje napojnice kao neoporezivog primitka**, ali i kao primitka po osnovi drugog dohotka s privilegijom oslobođenja od obveze doprinosa. U članku navodimo sve obveze koje poslodavac ima u slučaju kada se odluči na zaprimanje napojnica, te pojašnjavamo način njihove primjene.

Obzirom na širinu problematike napojnice, od načina evidentiranja u trenutku njezina zaprimanja, njezine eventualne preraspodjele, te evidentiranja u poslovnim knjigama i evidencijama, te izvještavanja na poreznim obrascima, problematiku napojnice dodatno ćemo obraditi u webinaru koji pripremamo za mjesec rujan (info na kraju članka).

## 2. Definiranje napojnice

Primitak od napojnice od 1. siječnja 2024. postao je jedan od najkompleksnijih primitaka. Razlog za takav status proizlazi iz njegove definiranosti koja obuhvaća dva porezna propisa.

Pokušaj sveobuhvatne definicije napojnice možemo naći u odgovoru 1 *Brošure*:

*"Napojnica je primitak posloprimca (radnik, student, učenik...) primljen od strane trećih osoba ostvaren po osnovi nagrade za dobro obavljenu uslugu za vrijeme rada kod poslodavca/obveznika fiskalizacije."*

Međutim, ovom definicijom nije na zadovoljavajući način prikazana kompleksnost definiranja napojnice. Iz tog razloga u nastavku prenosimo odredbe koje definiraju primitak kao napojnicu, te pojašnjavamo ograničenja, odnosno uvjete koje treba zadovoljiti da bi se primitak smatrao napojnicom. Dodatno, iz samih odgovora u *Brošuri* proizlaze i mogući dodatni uvjeti da bi se primitak koji je posloprimac ostvario smatrao napojnicom, što također pojašnjavamo u poglavljima koji slijede.

### 2.1. Uvjeti iz definicije neoporezivog primitka

Napojnica kao neoporezivi primitak definirana je člankom 9. stavkom 1. u koji je od 1. siječnja 2024. dodana točka 27. Zakona. Navedena odredba propisuje slijedeće:

*"Porez na dohodak ne plaća se na primitke po osnovi nagrade za dobro obavljenu uslugu primljene od strane trećih osoba (napojnice) evidentirane u sustavu fiskalizacije prema posebnom propisu o fiskalizaciji, do propisanog iznosa."*

Temeljem, zahtijeva iz stavka 2. navedenog članka Zakona, Ministar je člankom 5. stavkom 16. Pravilnika propisano slijedeće:

*"Porez na dohodak ne plaća se na primitke po osnovi nagrade za dobro obavljenu uslugu primljene od strane trećih osoba (napojnice) evidentirane u sustavu fiskalizacije prema posebnom propisu o fiskalizaciji iz članka 9. stavka 1. točke 27. Zakona, a do šesterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka iz članka 14. stavka 3. Zakona godišnje."*

Na temelju navedenih odredbi, te izračunom šesterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka koji je u primjeni u trenutku pisanja članka (560,00 eura x 6), možemo zaključiti da pod **napojnicom** (nagradom za dobro obavljenu uslugu) **podrazumijevamo neoporezivi primitak koji do 3.360,00 eura godišnje radnik primi od strane trećih osoba, a koji je fiskaliziran sukladno odredbama Zakona o fiskalizaciji.**



**ističemo...**

**Godišnji iznos neoporezive napojnice po osobi za 2024. godinu iznosi 3.360,00 eura.**

Iz prije citiranih odredbi razvidno je da je napojnica kao neoporezivi primitak uvjetovana. Iz same odredbe čl. 9. Zakona jasno se mogu uočiti tri uvjeta:

- 1) **Nagrada je primljena od strane trećih osoba,**
- 2) **Primitak je evidentiran u sustavu fiskalizacije,**
- 3) **Primitak je u 2024. ostvaren do 3.360,00 eura.**

U poglavljima koja slijede detaljnije pišemo o svakom od navedenih uvjeta, te se pri tome osvrćemo na problematiku kontrole i dokazivanja da li su navedeni uvjeti ostvareni.

#### 2.1.1. Uvjet da je nagrada primljena od strane trećih osoba

Premda je poslodavac nositelj velikog broja obveza u vezi napojnice kao primitka koji je primio njegov posloprimac, ključno je da se ne radi o primitku koji je posloprimac ostvario od poslodavca već od treće osobe. To je i razlog zašto ova naknada u slučaju kada prijeđe vrijednosni limit od 3.360,00 eura nije oporeziva kao plaća, Osim što se napojnica oporezuje kao drugi dohodak, ona je člankom 209. Zakona o doprinosima oslobođena obveze doprinosa.

**Neoporezivi dio napojnice, ali i oslobođenje od plaćanja doprinosa napojnice primljene iznad 3.360,00, upućuje da se radi o primitku s privilegijom, što znači da će vjerojatno svi uvjeti povezani s tim primitkom biti podložni kontroli i preispitivanju.**

Obzirom da se bilo koji primitak koji poslodavac isplaćuje posloprimcu (osim autorskih honorara) smatra dohotkom od nesamostalnog rada za koji ne postoji neoporezivi dio i koji u osnovi nije oslobođen obveze doprinosa, nadzorna tijela vjerojatno će nastojati pronaći način kontrole da li je u napojnici sudjelovao poslodavac.



**ističemo...**

Zbog navedenog možda će biti potrebno dokazati da je posloprimac napojnicu primio od treće osobe, a ne od poslodavca.

Takav **dokaz** u smislu zasebnog dokumenta **ne postoji u slučaju zaprimanja napojnice u novčanicama i kovanicama.** Upravo iz tog razloga smatramo da ovaj uvjet možemo smatrati problematičnim. U posebnom Webinaru pojasnit ćemo koja postupanja sma-

tramo bitnim u slučaju da nadzorna tijela odluče kontrolirati i ovu uvjetovanost napojnice. (info o Webinaru na kraju članka).

### 2.1.2. Obveza fiskalizacije primitka

Napojnica kao neoporezivi primitak definirana je odredbama članka 9. stavka 1. točke 27. Zakona



#### ističemo...

Navedena odredba propisuje da je napojnica kao primitak evidentiran u sustavu fiskalizacije prema posebnom propisu o fiskalizaciji.

Ova forma jasno upućuje da je **fiskalizacija napojnice jedan od uvjeta prepoznavanja takvog primitka kao napojnice.**

Dodatnim argumentom, da je fiskalizacija uvjet za priznavanje primitka kao napojnice vidimo u odgovoru 8 *Brošure*, iz kojeg proizlazi da nadzor neće uvažiti tvrdnje da je višak gotovine primljena napojnica koja još nije fiskalizirana. Ovaj odgovor dovoljno jasno upućuje zašto **napojnicu treba fiskalizirati odmah po primitku ili sa izdavanjem računa za uslugu s kojom je povezana**, što je dodatno naglašeno i u odgovoru na pitanje br. 7 *Brošure*. Za razumijevanje fiskalizacije kao uvjeta bitan je i odgovor 20 *Brošure* koji citiramo:

*"Obveza fiskalizacije računa postoji za one račune koji se izdaju i naplaćuju u sredstvima koja se smatraju prometom gotovine (novčanice, kartice i sl.) sukladno ZFPG-u pri čemu takva obveza ne postoji za račune koji se naplaćuju transakcijskim putem, a što u pravilu predstavlja račune između poduzetnika. Sukladno navedenom, napojnica se može prijaviti u sustav fiskalizacije samo uz izdani i fiskalizirani račun koji je naplaćen u sredstvima koja se smatraju prometom gotovine."*

Iz navedenog proizlazi da se **napojnica može primiti samo kod onih djelatnosti koji račune naplaćuju u sredstvima koja se smatraju prometom gotovine.** Podatak o napojnici treba u Poreznu upravu poslati zajedno s zahtjevanim podacima fiskaliziranog računa.



#### ističemo...

Dakle, napojnica ne može postojati ako nije povezana s fiskaliziranim računom naplaćenim u sredstvima koja se smatraju prometom gotovine.

### 2.1.3. Vrijednosni limit do 3.360,00 eura

Fiskalizirana napojnica koju je obveznik fiskalizacije primio i evidentirao u sustavu fiskalizacije nije oporeziva, odnosno ne smatra se primitkom na koji se plaća porez na dohodak ako je ostvarena do propisanog iznosa od 3.360,00 eura godišnje.

Kada posloprimac ostvari u istoj godini napojnice iznad propisanog iznosa, takva napojnica smatra se oporezivim konačnim drugim dohotkom, ali se i dalje smatra napojnicom.



#### ističemo...

Dakle, limit od 3.360,00 eura uvjet je za neoporezivu napojnicu, pa zapravo predstavlja iznos koji određuje porezni tretman napojnice.

Naime, i u slučaju kada je limit prijedan primitak će se oporezivati, ali i dalje kao napojnica, te će se na takav primitak primijeniti oporezivanje porezom na drugi dohodak od 20% bez obračuna doprinosa No, ovdje treba istaći slijedeće. Oporezivi primitak smatrat će se napojnicom samo ako su zadovoljeni i ostali uvjeti koji određuju primitak kao napojnicu. A koji su još uvjeti bitni, te koje uvjete razmatramo kao moguće pišemo u poglavljima koja slijede.

### 2.2. Evidentiranje i prijavljivanje kao uvjet

U odgovoru 10 *Brošure* naglašeno je da poslodavac/obveznik fiskalizacije u čijem je poslovanju posloprimac ostvario napojnicu evidentiranu u njegovim evidencijama i knjigovodstvenim ispravama kao pravo te osobe, u obvezi je iznose napojnice prijavljene u sustav fiskalizacije, mjesečno prijaviti Poreznoj upravi na Obrascu JOPPD iskazivanjem podataka po OIB-u svake osobe koja je tu napojnicu ostvarila.

Iz navedene definicije jasno je da se radi o primitku posloprimca (*radnik, student, učenik...*), koju mu je isplatila treća osoba, ali za koju njegov poslodavac ima obvezu:

- evidentiranja kroz sustav fiskalizacije
- evidentiranja kroz poslovne knjige odnosno evidencije kao pravo posloprimca i
- prijavljivanja na Obrascu JOPPD.

Navedene obveze su zakonske. Obveza evidentiranja kroz sustav fiskalizacije propisana je Zakonom o fiskalizaciji, a prijavljivanje na Obrascu JOPPD obveza je koja se provodi temeljem odredbi Zakona i Pravilnika o porezu na dohodak. Suština napomene u odgovoru br. 10 *Brošure* o utvrđivanju prava osobe, te evidentiranju u evidencijama i knjigovodstvenim ispravama naglašava potrebu povezivanja fiskalizirane napojnice sa isplatom točno određenoj osobi. U tu svrhu potrebno je oformiti način evidentiranja koji će omogućiti jednostavno praćenje:

- da li je napojnica isplaćena i kojem radniku, i obrnuto,
- da li je napojnica koja je određenom radniku isplaćena fiskalizirana i kada, te u kojem Obrascu JOPPD je o tome izvještavano.

U slučaju da način evidentiranja ne omogućuje kvalitetnu kontrolu po obje od gore navedenih stavaka, vjerujemo da može doći do osporavanja primitka kao napojnice. Razmatranja koje posljedice mogu nastati zbog osporavanja primitka kao napojnice, ovisi o vrsti propusta. O navedenom detaljnije na Webinaru koji će se održati do kraja 2024. (info na kraju članka).

### 2.3. Ograničenja prikupljanja napojnica

Iz odgovora koje je Porezna uprava objavila u *Brošuri*, proizlazi da prije isplate napojnice treba voditi računa i još dodatna dva uvjeta.

**Prvi mogući uvjet** odnosi se na ograničenja djelatnosti u kojima se može ostvariti primitak po osnovi napojnice. Naime iz načina na koji je formiran odgovor objavljen u *Brošuri* nije sasvim jasno da li će posloprimcima u svim djelatnostima kod kojih se račun naplaćuje sredstvima koja se smatraju prometom gotovine biti dopušteno da ostvaruju primitak po osnovi napojnice. Navedeno pojašnjavamo u poglavlju 2.3.1. ovog članka.

**Drugi uvjet** koji proizlazi iz *Brošure* smatramo još nejasnijim, a odnosi se na ograničenje u pogledu fizičkih osoba kojima se mogu zaprimiti napojnice. Naime u odgovoru objavljenom u *Brošuri* iz mogućnosti isplate napojnice isključen je vlasnik trgovačkog društva, a da nije naglašeno da li je ujedno i radnik, te jedna kategorija koja prema Zakonu o fiskalizaciji može biti operater na naplatnom uređaju, pa tako i prikupljati napojnice (očito za drugoga).

**ističemo...**

Premda u odgovorima nisu navedena dodatna ograničenja u pogledu osoba koje mogu zaprimati napojnicu, u poglavlju 2.3.2. ovog članka razmatramo opasnost od preširokog poimanja prava na ostvarivanje napojnice.

**2.3.1. Djelatnosti u kojima se može zaprimiti napojnica**

Niti u jednom od propisa kojima su regulirana postupanja u vezi napojnice nisu propisana ograničenja u smislu mogućnosti zaprimanja napojnica. Iz navedenog bi proizlazilo da se napojnica kao primitak radnika može pojaviti u bilo kojoj djelatnosti. Na navedeno upućuje i prvi dio odgovora 3 *Brošure*:

*“Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (dalje: ZFPG) ne propisuje naplatu napojnice po vrsti djelatnosti.”*

Međutim, od prvog dijela odgovora odvajamo u potpunosti drugi za kojeg smatramo da u potpunosti ne korespondira s prvim:

*“Napojnica se može ostaviti u svakoj djelatnosti gdje je to primjenjivo ili uobičajeno (ugostiteljstvo, frizerske i kozmetičarske usluge, trgovina i slično).”*

Naglašavamo da su u ovoj napomeni korištene riječi “primjenjivo”, “uobičajeno” i “slično”. Upotrebu ovih izraza smatramo naznakom da Porezna uprava neće tolerirati “eksploziju” pojave napojnica u djelatnostima u kojima to do sada nije bilo uobičajeno.

Primjerice možemo reći da napojnica nije uobičajena kod revizorske, savjetničke i računovodstvene djelatnosti. Stoga postoji mogućnost da nadzorna tijela ospore primitak po osnovi napojnice čak i u slučaju da je praksa gotovinske naplate usluga iz navedenih djelatnosti bila prisutna i prije uvođenja napojnice kao neoporezivog primitka radnika (što zapravo također nije uobičajeno). No, ostavljamo otvorenim mogućnost da neće biti za sve djelatnosti ovako jednostavno utvrditi da li postoji “sličnost” sa nabrojanim djelatnostima, kao što nije sasvim jasna primjena pojma “uobičajeno”<sup>2</sup>.

**ističemo...**

Zaključujemo da je ovim odgovorom Porezna uprava pripremila teren za osporavanje primitka kao napojnice u djelatnostima za koje procjeni da nema sličnost sa nabrojanim djelatnostima, odnosno za koje procjeni da primanje napojnica nije uobičajeno, pa treba biti oprezan u smislu širenja prakse zaprimanja napojnice od 1. siječnja 2024.

**2.3.2. Kojim posloprimcima se može isplatiti napojnica?**

Za razaznavanje da li će se primitak smatrati napojnicom važno je i da li se posloprimcu može isplatiti napojnica. Tu treba naglasiti da treba razlikovati osobu koja zaprima napojnicu, od osobe kojoj je dodijeljeno pravo na isplatu napojnice.

Naime, u postupku fiskalizacije, osoba koja zaprima napojnicu je operater na naplatnom uređaju. U velikom broju slučajeva to je osoba čija se oznaka operatera iskazana na računu za koji je vezana napojnica. Iz odredbi Zakona o fiskalizaciji, te mišljenja Ministarstva financija poznato nam je da **operater na naplatnom uređaju može biti radnik, ali i neke osobe koje nisu u radnom odnosu kod poslodavca**. Tako primjerice, kao operateri koji nisu radnici mogu se pojaviti slijedeće fizičke osobe:

- član obitelji kod obrtnika,
- učenici na praktičnom radu i studenti na specijalizaciji,
- radnici na stručnom osposobljavanju za rad bez sklapanja radnog odnosa,
- učenici i studenti angažirani preko posrednika,
- radnici angažirani preko agencije za posredovanje,
- radnici izaslani na rad kod obveznika fiskalizacije i sl.<sup>3</sup>

**ističemo...**

Ove osobe mogu zaprimiti napojnicu te ju fiskalizirati ali to ne znači da će toj osobi biti i dodijeljeno pravo na napojnicu, te da će napojnica biti i isplaćena tim osobama.

Naime, iz odgovora na pitanje br. 4. i 12. *Brošure* razvidno je da Porezna uprava prihvaća mogućnost da se prikupljene napojnice raspodjele i na druge osobe, koje ne moraju biti operateri na naplatnom uređaju. Kome se može isplatiti napojnica naglašeno je u odgovoru na 15. pitanje u *Brošuri*:

*“Napojnicu je moguće isplatiti samo onoj fizičkoj osobi – posloprimcu kod kojega postoji realni rad kod poslodavca/obveznika fiskalizacije, dakle osim radniku može se isplatiti studentu i učenicu koji rade preko studentskih i učeničkih udruga (npr. preko studentskih ugovora i sl.) ali ne i članovima obitelji koji povremeno pomažu u obrtu ili vlasnicima pravnih osoba.”*

Iz prije citiranog odgovora jasno je da su izrijekom **od mogućnosti da prime isplatu napojnice isključeni** članovi obitelji koji povremeno pomažu u obrtu i vlasnici pravnih osoba<sup>4</sup>. Iz navedenog proizlazi da napojnica osim radnicima može biti isplaćena vlasnicima obrta, te (izrijekom navedeno) i studentima i učenicima koji rade preko studentskih i učeničkih udruga (npr. preko studentskih ugovora i sl.). Smatramo da primitke po osnovi napojnica mogu ostvariti i sve druge osobe nezaposlenici koje mogu biti operateri, osim članova obitelji koji povremeno pomažu u obrtu.

**ističemo...**

Dakle, članovi obitelji kao operateri mogu zaprimiti napojnicu, ali ona ne može biti njima i isplaćena, već mora biti raspoređena na vlasnika obrta, radnika ili neku drugu osobu kojem napojnica može biti isplaćena.

Ovdje treba istaći da su članovi obitelji navedenim odgovorom iz *Brošure* izrijekom isključeni od mogućnosti zaprimanja napojnice, iako baš oni mogu biti zaslužni za dobro obavljenju uslugu. Postavlja se stoga zanimljivo pitanje: **Mogu li primatelji napojnice biti oso-**

<sup>2</sup> Smatramo da “primjenjivost” nije relevantan kriterij za priznavanje napojnice. Naime kako u djelatnostima u kojima se naplaćuje gotovinom i obavlja fiskalizacija prometa gotovinom, primanje napojnice može biti neprimjenjivo.

<sup>3</sup> O postupanjima u fiskalizaciji kada operater nije u radnom odnosu pisali smo u članku “Operateri nezaposlenici” koji je objavljen u časopisu RiPup 3/2024.)

<sup>4</sup> Podrazumijevamo da se pri tome mislilo na vlasnike koji nisu ujedno i radnici u vlastitoj tvrtki.

## be koje nisu sudjelovale u pružanju usluge za koju je napojnica zaprimljena, ili je njihovo sudjelovanje bilo neizravno?

Smatramo da korištenje riječi "realan rad" u gore citiranom odgovoru daje do znanja da ugovor o radu (odnosno ostali ugovoreni odnosi za osobe koji nisu radnici) neće biti dovoljan. Za koga smatramo da bi mogao biti isključen iz mogućnosti da prima napojnicu pojasnit ćemo na Webinaru koji će biti održan do kraja 2024. (info na kraju članka).

### 3. Porezni tretman napojnice

Odredbe Zakona i Pravilnika koja se odnose na vrijednosni limit od 3.360,00 eura prenijeli smo u poglavlju 2. ovog članka. U ovom dijelu pojašnjavam porezni tretman napojnice koja je u godini premašila navedeni vrijednosni limit. Pravilo oporezivanja napojnice propisano je odredbom članka 76.b. Pravilnika:

*"(1) Drugim dohotkom smatraju se primici po osnovi nagrade iz članka 9. stavka 1. točke 27. ovoga Zakona iznad propisanog iznosa.*

*(2) Pri utvrđivanju drugog dohotka iz stavka 1. ovoga članka ne priznaju se izdaci."*

Člankom 209. Zakona o doprinosima za napojnicu je propisano da ne postoji obveza obračuna doprinosa. Kao objedinjeni pregled ovih pravila koristimo tekst odgovora br. 2 Brošure:

*"Napojnica koju je poslodavac/obveznik fiskalizacije primio i evidentirao u sustavu fiskalizacije pri isplati posloprimcu ne smatra se primitkom na koji se plaća porez na dohodak odnosno neoporeziva je, ako je ostvarena do propisanog iznosa od 3.360,00 eura godišnje.*

*Iznos napojnice ostvaren iznad propisanog neoporezivog iznosa smatra se oporezivim konačnim drugim dohotkom na koji se primjenjuje stopa poreza na dohodak od 20% pri čemu ne postoji obveza obračuna obveznih doprinosa budući da je napojnica, sukladno propisima o doprinosima, izuzeta od plaćanja svih doprinosa."*

### 3.1. Postoje li uvjeti za priznavanje oporezive napojnice

U poglavlju 2.1.3. ovog članka naglasili smo da propisani limit ne treba smatrati uvjetom da li se primitak smatra napojnicom već samo granicom koja određuje porezni tretman napojnice, odnosno od kojeg trenutka napojnicu treba smatrati drugim dohotkom i oporezivati po gore opisanim pravilima.



#### ističemo...

No, činjenica da je prijeđen propisani limit od 3.360,00 eura čime je napojnica postala drugi dohodak, ne isključuje ostale uvjete.

Navedeno je bitno napomenuti jer kod većine ostalih naknada uvjeti su bitni do neoporezivosti, a nakon što naknada prijeđe propisani neoporezivi iznos, u poreznom smislu smatraju dohotkom od nesamostalnog rada, što znači da se obračunavaju svi porezi i doprinosi kao i na plaću radnika. U tom slučaju poreznim tijelima nije zanimljivo da li takav primitak zadovoljava uvjete koje je morao zadovoljiti dok je bio isplaćivan kao neoporezivi.

Kod napojnice nije takav slučaj, jer se na napojnicu primjenjuju posebna pravila oporezivanja. Radi se o drugom dohotku kod kojeg ne postoji obveza obračuna doprinosa, pa su javna davanja kod oporezive napojnice niža nego kod ostalih naknada radniku kada je prijeđen neoporezivi limit. Iz tog razloga možemo očekivati da će nadzorna tijela provjeravati i kod isplate oporezivog iznosa, da li su zadovoljeni svi uvjeti za priznavanje isplaćenog iznosa kao napojnice.



#### ističemo...

Ako nisu zadovoljeni uvjeti da bi se primitak smatrao napojnicom, kod isplate tog primitka ne mogu se primijeniti porezna pravila koja su propisana za napojnicu.

O tome koje sve uvjete treba zadovoljiti poslodavac, da bi bio siguran da može primijeniti pravila oporezivanja koja su propisana za napojnicu dali smo u poglavlju 2. ovog članka.

### 3.2. Praćenje godišnjeg limita

U slučaju kada posloprimac ostvaruje napojnicu samo kod jednog poslodavca, praćenje ukupno isplaćenog iznosa napojnice tijekom godine relativno je jednostavno. Ukupni iznos isplaćenih napojnica za pojedinog posloprimca može se utvrditi:

- zbrajanjem svih iznosa iskazanih u Obrascu JOPPN na stranici B s oznakom 74 u polju 15.1 koji su isplaćeni u promatranog godini, i/ili
- ako se svaki radnik analitički prati u glavnoj knjizi – praćenjem iskazanog dugovnog prometa na kontu obveza po osnovi napojnice za tog radnika.



#### ističemo...

Kada posloprimac napojnicu ostvaruje kod dva ili više poslodavca praćenje limita na ovaj način više nije relevantno.

Naime, u slučaju kada radnik napojnicu ostvaruje u istoj godini kod dva ili više poslodavaca neoporezivo se može isplatiti samo razlika do propisanog iznosa. Za potrebe kontrole ukupno isplaćenih iznosa napojnice kod svih poslodavaca uvedena je obveza fizičke osobe koja ostvaruje napojnicu da isplatitelju dostavi pisanu izjavu o do tada ostvarenim primicima. Međutim, obzirom da je Porezna uprava, sukladno članku 83. stavku 6. Zakona omogućila isplatiteljima napojnica uvid u podatke koji se odnose na isplaćene napojnice preko sustava ePorezna, obveza dostavljanje navedene izjave ne postoji. Na navedeno upućuje i odgovor 14 Brošure:

*"Kako bi se olakšalo praćenje visine ostvarene neoporezive napojnice i utvrdila ispravna porezna obveza, Porezna uprava je poslodavcima/obveznicima fiskalizacije omogućila putem sustava ePorezna, temeljem podataka iz službenih evidencija, uvid u podatke koji se odnose na isplaćene neoporezive napojnice koje je svaka osoba ostvarila tijekom poreznog razdoblja od svih poslodavaca."*

Navedeni sustav djeluje i kao automatska kontrola prilikom sastavljanja Obrasca JOPPD. To znači da će se u Obrascu JOPPD s oznakom 74 moći iskazati samo napojnice u iznosu do 3.360,00 eura, pri čemu će se u obzir uzeti podaci o do tada isplaćenim napojnicama iz Obrasca JOPPD svih isplatitelja napojnice u toj godini.



Ukoliko iznos napojnice premašuje propisanih 3.360,00 eura, sustav će prilikom slanja Obrasca JOPPD javiti grešku da je iskazani iznos veći od propisanog neoporezivog iznosa napojnice. Tada je potrebno prilagoditi iskazani neoporezivi iznos, a razliku iskazati kao oporezivu. Cjelovite informacije o isplati kada je dio napojnice neoporeziv, a dio oporeziv dali smo u odgovoru na upit objavljenom u časopisu RiPup 4/2024 na stranici, a u primjeru 1.c ista pravila primijenili smo za isplatu napojnice na tekući račun posloprimca.

Uvid u podatke isplaćenih napojnica osobito je koristan u slučaju kada posloprimac prelazi tijekom godine kod drugog poslodavca. U slučaju istovremenog rada kod više poslodavaca kod kojih postoji mogućnost ostvarivanja napojnice, porezni tretman napojnice bit će pojedinom posloprimcu poznat tek po javljanju greške kod predaje Obrasca JOPPD, kada automatska kontrola zaustavi korištenje oznake 74, u dijelu u kojem je limit premašen. U slučaju kada se tek kod predaje JOPPD-a, shvati da je napojnica oporeziva, gotovinski isplaćena napojnica morat će se vratiti, kako bi nakon obračuna bio isplaćen na njegov račun u banci.

**ističemo...**

Zbog mogućnosti nastanka ovakvih neželjenih situacija, smatramo da je za poslodavce sigurnije da osiguraju **isplatu napojnice sa svog računa na račun posloprimca.**

**4. Fiskalizacija napojnice**

U prethodnom poglavlju pojasnili smo kratko da je fiskalizacija napojnice uvjet za priznavanje napojnice kao nagrade za dobro obavljenu uslugu koju je posloprimac dobio od trećih osoba, a kako je propisana člankom 9. stavkom 1. točkom 27. Zakona.

Osnovna odredba u vezi obveze fiskalizacije napojnice nalaze se u članku 20.c stavku 1. Zakon o fiskalizaciji:

*“Obveznik fiskalizacije kod kojeg je ostvaren primitak po osnovi nagrade za dobro obavljenu uslugu (napojnice) primljen od strane trećih osoba, prema odredbama posebnog propisa o porezu na dohodak, uz račun iz članka 15. ovoga Zakona dostavlja Ministarstvu financija, Poreznoj upravi podatak o tom primitku (nagradi za dobro obavljenu uslugu (napojnici)) putem uspostavljene elektroničke veze.”*

Prema stavku 2. iste odredbe podatak se dostavlja **na način i u rokovima iz članka 16.a i 17. Zakona.** Navedeno znači da se fiskalizacija napojnice obavlja preko istog programskog rješenja preko kojeg se obavlja fiskalizacija računa, te da se elementi fiskalizacije napojnice dostavljaju Ministarstvu financija, Poreznoj upravi potpisani ispravnim digitalnim certifikatom. Međutim članak 16.a i 17. Zakona uključuju i pojmove poput “fiskalizacije računa” pa se pozivanjem na navedene odredbe stava nepotpuna ili čak iskrivljena slika o postupanjima koje obveznik fiskalizacije treba odraditi po primitku napojnice.

**ističemo...**

Iz tog razloga za utvrđivanje obveza temeljem odredbi Zakona i Pravilnika o fiskalizaciji, jasnije su upute dane su u *Brošuri.*

U nastavku prenosimo pojašnjenja ovih obveza objavljenih u *Brošuri.*

**Pregled pravila u vezi fiskalizacije napojnice:****1) Nadogradnja sustava fiskalizacije–obveza samo za one koje će primiti napojnicu (Brošura–odgovor br. 5)**

Samo obveznici fiskalizacije koji uz fiskalizirani račun prijavljuju napojnice dužni su prilagoditi svoja programska rješenja, odnosno osigurati zadovoljavajuću programsku podršku za razmjenu podataka s Poreznom upravom u realnom vremenu.

Obveznici fiskalizacije koji odluče da neće primiti napojnice ili u čijem poslovanju nije uobičajeno primanje napojnica, nisu u obvezi preuzeti nadograđeni sustav fiskalizacije. U tom slučaju, napominjemo, ukoliko takvi obveznici ostvare napojnicu, s obzirom da ona neće biti evidentirana u sustavu fiskalizacije, na istu se ne može primijeniti porezni tretman napojnice sukladno propisima o porezu na dohodak.

**2) Napojnica ne smije biti iskazana na računu za uslugu s kojom je povezana, već se može iskazati na posebnom dokumentu (Brošura–odgovor br. 6)**

Napojnica kao dobrovoljno davanje treće osobe prema zaposlenicima, ne može biti iskazana kao stavka računa. Sve što se iskazuje kao stavka računa ulazi u ukupni iznos računa te time u prihode/primitke poslodavca/obveznika fiskalizacije stoga ne može imati porezni tretman predviđen za napojnicu.

Sukladno ZFPG-u i Pravilniku o fiskalizaciji u prometu gotovinom obveznik fiskalizacije nije u obvezi ispisati i uručiti fiskalizirani račun u kojem se posebno iskazuje napojnica budući da se sadržaj računa nije mijenjao u okviru promjena navedenih propisa. Međutim, ako primatelj računa/kupac traži da se vidi podatak o danj napojnici, obveznik fiskalizacije može osigurati programsko rješenje u kojem će se izdati kopija već fiskaliziranog računa te uz njega povezan podatak o prijavljenoj napojnici i uručiti ga primatelju računa/kupcu. Napominjemo da radi prijave napojnica u sustav fiskalizacije prethodno izdani fiskalizirani račun uz koji se veže napojnica nije potrebno stornirati kako bi se napojnica prijavila, jer se iznos napojnice prijavljuje putem XML sheme za napojnice, dok se račun prijavljuje putem XML sheme za račun.

**3) Podatak o napojnici dostavlja se odmah uz fiskalizirani račun odnosno prilikom izdavanja fiskaliziranog računa (Brošura–odgovor br. 7)**

“Skrećemo pozornost na ispravnu primjenu ZFPG-a te napominjemo da je mogućnost dostave podataka s računa u roku od dva dana samo iznimka, a ne pravilo. Sustav fiskalizacije računa mora biti postavljen na način da se svaki račun prije izdavanja dostavi u Poreznu upravu na fiskalizaciju. Dakle, pravilo je fiskaliziranje prije izdavanja računa.

Člankom 20.c ZFPG-a propisano je da obveznik fiskalizacije kod kojeg je ostvaren primitak po osnovi napojnice primljen od strane trećih osoba, prema odredbama posebnog propisa o porezu na dohodak, uz račun iz članka 15. ZFPG-a dostavlja Poreznoj upravi podatak o napojnici putem uspostavljene elektroničke veze. Podatak o napojnici dostavlja se na način i u rokovima koji proizlaze iz članaka 16.a i 17. ZFPG-a. Dakle, podatak o napojnici dostavlja se odmah uz fiskalizirani račun odnosno prilikom izdavanja fiskaliziranog računa, a što je i propisano člankom 30.i Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Iznimno, u slučaju prekida veze obveznik fiskalizacije je dužan u roku od dva dana od dana u kojem je došlo do prekida veze, uspostaviti elektroničku vezu te dostaviti sve izdane ra-

čune. Sva pravila za izdavanje fiskaliziranih računa primjenjuju se i za prijavu napojnica u sustav fiskalizacije te sukladno navedenom samo iznimno u slučaju prekida veze napojnica se može prijaviti u roku kao što je prethodno navedeno. Kako bi navedeno postupanje bilo iznimka, obveznici fiskalizacije su dužni osigurati zadovoljavajuću softversku i hardversku podršku za razmjenu odnosno dostavu podataka Poreznoj upravi.

Iz svega navedenog jasno je da je postupak fiskalizacije napojnice u potpunosti odvojen od fiskalizacije računa plaćenog sredstvima koji se smatraju prometom gotovine. U tablici koju dajemo u nastavku radimo usporedbu fiskalizacije napojnice i fiskalizacije računa.

#### USPOREDNI PREGLED FISKALIZACIJE NAPOJNICE I RAČUNA

FISKALIZACIJA RAČUNA		FISKALIZACIJA NAPOJNICE
<b>TKO MORA IMATI PRIPREMLJENU APLIKACIJU</b>		
Svi obveznici fiskalizacije koji naplaćuju isporuke u gotovini <sup>5</sup>	↔	Samo oni obveznici fiskalizacije koji se odluče primiti napojnice u gotovini (vidi odgovor 5 <i>Brošure</i> )
<b>OBVEZA FISKALIZACIJE</b>		
DA	↔	DA
<b>ROK ZA FISKALIZACIJU U NORMALNIM OKOLNOSTIMA</b>		
Neposredno prije plaćanja ili neposredno nakon plaćanja (vidi napomenu 1)	↔	Odmah uz fiskalizirani račun odnosno prilikom izdavanja fiskaliziranog računa (vidi napomenu 1)
<b>PODACI KOJI SE DOSTAVLJAJU</b>		
XML shema za račun—vidi Priloga 1. Pravilnika o fiskalizaciji	↔	XML shema za napojnicu—vidi Priloga 7. Pravilnika o fiskalizaciji
<b>OBVEZA IZDAVANJA DOKUMENTA KUPCU</b>		
DA. Izdaje se gotovinski račun sukladno OPZ-u ili račun iz članka 78. Zakona o PDV-u	↔	NE
<b>IZDAVANJE POTVRDE O PLAĆANJU</b>		
NE, postoji isključivo obveza izdavanja računa	↔	DA, može se izdati kopija fiskaliziranog računa na kojem iskazan i podatak o danoj napojnici. Podatak o napojnici ne smije biti iskazan na originalnom računu za isporuku (odgovor 6 <i>Brošure</i> )
<b>IZDAVANJE POTVRDE O PLAĆANJU</b>		
NE, postoji isključivo obveza izdavanja računa	↔	DA, može se izdati kopija fiskaliziranog računa na kojem iskazan i podatak o danoj napojnici. Podatak o napojnici ne smije biti iskazan na originalnom računu za isporuku (odgovor 6 <i>Brošure</i> )

Odredbama Zakona i Pravilnika o fiskalizaciji zahtjeva se da se fiskalizacija obavi prije izdavanja računa, ali nema odredbe koja govori da li se plaćanje treba prethoditi izdavanju računa ili račun prethodi plaćanju. Prema napomeni "bez računa se ne računa" proizlazi da račun prethodi plaćanju što je praksa u ugostiteljstvu, dok je praksa u trgovinama drugačija. Kupac plaća na temelju informacije dane na kasi (bez mogućnosti provjere stavaka). Zbog čega Porezna uprava zahtjeva trenutnu fiskalizaciju napojnice i koje posljedice može stvoriti kašnjenje razmatramo na Webinaru kojeg ćemo održati do kraja 2024. (vidi info na kraju članka).

## 5. Napojnice i blagajničko poslovanje

Zanimljivo je pitanje kakav je pristup napojnici u pogledu dokumentacije povezane s blagajničkim poslovanjem, te na koji način napojnica utiče na blagajnički maksimum. Dio odgovora nalazimo u odredbi članka 29. Zakona o fiskalizaciji koja je dopunjena uvođenjem fiskalizacije a koja sada glasi:

*"Obveznik fiskalizacije je dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma temeljem članka 29. ovoga Zakona, primiti tijekom dana po bilo kojoj osnovi, osim nagrade za dobro obavljenju uslugu (napojnice) iz članka 20.c ovoga Zakona, uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana."*

Obzirom da se napojnice moraju fiskalizirati, ali nisu dio blagajničkog maksimuma, niti postoji obveza njihove uplate bitno je odgovoriti na slijedeća pitanja:

- 1) Da li se napojnice mogu izravno iz blagajne isplatiti osobi kojoj je pripisano to pravo?
- 2) Da li je za primljenu i fiskaliziranu napojnicu potrebno sastaviti blagajnički dokument, odnosno blagajnička uplatnica?
- 3) Da li se napojnice smiju zadržavati u blagajni?

Na navedena pitanja odgovaramo u poglavljima u nastavku članka.

### 5.1. Obveza vođenja napojnica kroz blagajničku evidenciju

Nepostojanje obveze uplate na žiro račun, i mogućnost njezine gotovinske isplate posloprimcu kojem smo utvrdili pravo na napojnicu, te osobito činjenica da nije dio blagajničkog maksimuma, nameće zaključak da napojnicu ne treba provoditi kroz blagajničko poslovanje. Dodatan argument takvom zaključku može biti i činjenica da je napojnica fiskalizirana i povezana s računom i oznakom operatera kojem je utvrđeno pravo na isplatu, pa proizlazi da dovoljni dokument o izuzetju napojnici može biti izlist zapisa fiskalizacije uz dodano ime i prezime uz oznaku operatera.



**ističemo...**

Međutim, zapis o fiskalizaciji nije dovoljan dokument za isplatu ili izuzimanje napojnice iz blagajne.

Ovakvo postupanje uostalom i nije moguće ukoliko će se raditi raspodjela napojnice, a raspodjela bi trebala biti pravilo. No, obvezu provođenja napojnice kroz blagajničko poslovanje jasno proizlazi iz odgovora na pitanje danih u *Brošuri*. Tako odgovor 10 *Broušure* pojašnjava slijedeće:

*"Poslodavac/obveznik fiskalizacije mora osigurati podatak o ostvarenoj napojnici putem evidencija i knjigovodstvenih isprava koje su vezane za prihode i primitke, a sve kako bi se omogućilo praćenje trenutnog i konačnog stanja podataka u naplatnom uređaju odnosno blagajni te ostvarenih prava posloprimaca kroz primljene napojnice."*

Još jasnije, na obvezu evidentiranja napojnice u blagajničkom poslovanju upućuje i odgovor 11 *Brošure*:

5 U tabelamom prikazu pojam gotovine radi jednostavnosti koristimo umjesto pojma "sredstva plaćanja koje se smatraju prometom gotovine (novčanice, kovance, kreditne kartice i sl.)"



**“Ako se tijekom radnog vremena iz naplatnog uređaja, tj. blagajne izuzmu napojnice, zbog isplate posloprimcu, o istom se treba osigurati podatak odnosno odgovarajuću dokumentaciju u vidu isplatnice na dan isplate (najbolje blagajničku isplatnicu, potpisanu od davatelja i primatelja).”**

Ako postoji obveza sastavljanja isplatnice, postoji i obveza sastavljanja uplatnice po ostvarenom primitku, pa je već iz navedenog jasno da i primitak i isplata napojnice moraju biti provedeni kroz blagajnički izvještaj.

O obvezi vođenja napojnice kroz blagajničku dokumentaciju jasno ukazuje i praksa poreznog nadzora. Naime, fiskalizirana napojnica<sup>6</sup> zaprimljena u novčanicama i kovanicama, zbog nepostojanja blagajničkog dokumenta (račun ili uplatnica) **mogla bi se smatrati viškom**. Premda fiskalizacija stvara zapis kojim može biti uspostavljena kontrola zaprimljene gotovine, vjerujem da sam zapis neće biti dovoljan.

**ističemo...**

Dakle, sugeriramo da se na temelju zapisa o fiskalizaciji napojnice sastavi odgovarajuća blagajnička temeljnica (potvrda ili uplatnica).

Premda u smislu viška novčanica i kovanica napojnice zaprimljene preko kreditne kartice ne stvaraju probleme, ovako naplaćene napojnice pridonose kompleksnosti praćenja napojnica. Naime, za napojnicu u većini slučajeva neće postojati zaseban slip za napojnicu, već napojnicu predstavlja iznos na slipu iskazan iznad visine plaćenog računa.

**5.2. Zašto napojnice nije dobro zadržavati u blagajni?**

Uočavamo problem i u slučaju da se napojnice zadržavaju u blagajni. Naime, napojnice nisu dio blagajničkog maksimuma, ali će biti iskazane u saldu blagajne. Zadržavanje napojnica u blagajni dovodi do još jednog problema. Za razliku od utška u blagajni koji se mora uplatiti najkasnije idući radni dan, napojnica za koju nema obveze uplate trebala bi se pravdati zapisom o fiskalizaciji koji ne mora biti od prethodnog dana, već više dana unazad. Ne treba naglašavati da bi dokazivanje porijekla uočene gotovine u tom slučaju bilo otežano.

Sve navedeno može povećati rizik da nadzorna tijela posumnjaju da je uočeni višak gotovine u odnosu na evidentirani utržak, prikriveni gotovinski promet, što u najboljem slučaju znači obvezu prihodovanja i obvezu obračuna PDV-a, a u konačnici može završiti i s procjenom prikrivenog prometa.

**ističemo...**

Iz tog razloga smatramo da za napojnice treba kreirati blagajničke temeljnice (uplatnicu i isplatnicu), te ih nije uputno zadržavati u blagajni.

Dakle smatramo da za primitak napojnice treba sastaviti uplatnicu, te napojnicu treba:

- ili odmah isplatiti osobi za koju je utvrđeno pravo na isplatu sastavljanjem isplatnice

- ili uplatiti na račun obveznika fiskalizacije u istim rokovima koji vrijede i za utržak.

**ističemo...**

U slučaju ako obveznik fiskalizacije napojnice do isplate ipak želi zadržati u blagajni, **predlažemo formiranje posebne blagajne–blagajne napojnica**.

**5.3. Izravna isplata iz blagajne kao izuzetak**

Treba naglasiti da pojavnost izravne isplate napojnice iz blagajne treba smatrati izuzetkom, a ne pravilom. Naime, zbog razloga koje smo pojasnili u uvjetima i u poglavlju koje sa bavi raspodjelom, **velika je vjerojatnost da sve napojnice neće u cijelosti pripadati osobi koja ju je i prikupila**.

Dodatno, kod gotovinske isplate napojnice treba voditi računa o vrijednosnom limitu, obzirom da **posloprimac koji je već ostvario u godini napojnicu do propisanog neoporezivog iznosa od 3.360,00 eura godišnje, napojnicu više ne može primiti u gotovini, već na račun**.

U slučaju da posloprimac radi kod više poslodavaca, pogrešna isplata bit će uočena vjerojatno tek prilikom predaje JOPPD obrasca. U tom slučaju radnik će biti dužan vratiti čitavu oporezivu napojnicu jer mora proći postupak oporezivanja porezom na drugi dohodak, te utvrđeni neto iznos ne može biti isplaćen u gotovini, već na račun poslodavca.

**ističemo...**

Zbog svega navedenog čak i izravnu isplatu neoporezive napojnice posloprimcu smatramo neprikladnim načinom organiziranja prikupljanja i isplate napojnica.

**6. Utvrđivanje prava na napojnicu**

Porezni propisi propisuju porezni tretman napojnice, način prijave podataka o visini ostvarene napojnice te praćenje podataka o napojnici kroz evidencije i knjigovodstvene isprave. No, porezni propisi, kako je naglašeno u odgovoru br. 12 *Brošure*, ne određuju ostale odnose koji su stvar dogovora između poslodavaca/obveznika fiskalizacije i posloprimca te načina njihova međusobnog odnosa i pravila poslovanja. U navedenom odgovoru ističe se i slijedeće:

**“Poslodavac je slobodan u odluci, dogovoru u vezi načina raspodjele napojnice posloprimcima te će internim dokumentom utvrditi način raspodjele primljene i evidentirane napojnice po posloprimcima (svima ili pojedinim posloprimcima), način isplate (gotovina, tekući račun, žiro račun) i rok isplate (dnevno, tjedno, mjesečno).”**

Iz navedenog je vidljivo da **poslodavac ima glavnu riječ u pogledu isplate napojnice, odnosno utvrđivanja načina raspodjele primljene i fiskalizirane napojnice**. Treba dodati, da poslodavac ima čak i **moćnost odlučiti da napojnice neće zaprimati** što jasno proizlazi iz odgovora na 5. pitanje *Brošure*.

<sup>6</sup> Nefiskalizirana napojnica nije predmet rasprave, jer će u slučaju nadzora nesumnjivo biti smatrana viškom.

No, iz ovog i drugih odgovora jasno proizlazi da poslodavac mora internim aktom utvrditi tko ima pravo na napojnicu. Tako poslodavac može donijeti:

- odluku da pravo na napojnicu ima osoba koja ju je i zaprimila ili
- odluku o raspodjeli napojnice.

U nastavku u odvojenim poglavljima pojašnjavamo oba načina utvrđivanja prava te naglašavamo njihove prednosti i nedostatke.

### 6.1. Odluka da pravo na napojnicu ima osoba koja ju je i zaprimila

Jedan od načina raspodjele napojnice je da se donese odluka da pravo na napojnicu ostvaruje osoba koja je napojnicu i zaprimila. Ovakav način minimalizira miješanje poslodavca te u određenom smislu je nastavak načina rada koji je bio prisutan prije uvođenja fiskalizacije napojnice. Ovaj način raspodjele prikladan je primjerice za manje ugostiteljske objekte u kojima u svakoj smjeni radi jedan konobar, pa suštinski drugačija raspodjela ne bi imala smisla.

U tom slučaju kao osnova za donošenje odluke može poslužiti evidencija o fiskaliziranim napojnicama kojoj je uz podatak o iznosu, načinu naplate napojnice i računu za isporuku s kojom je napojnica povezana dovoljno dodati i podatak o oznaci operatera. Odluka o isplati potom se donosi na temelju iznosa koji je pripisan određenoj jedinstvenoj oznaci operatera.

Smatramo da je i sama **takva evidencija dovoljna za utvrđivanje prava, pod uvjetom:**

- da je nekim internim aktom donesena generalna odluka kojom se određuje pravo isplate na temelju podataka iz takve evidencije,
- da se podaci iz takve evidencije mogu povezati s podacima u glavnoj knjizi, te
- da se nakon isplate napojnice posloprimcu podaci iz evidencije mogu povezati s podacima iskazanim na Obrascu JOPPD.

No, već u slučaju kada u istoj smjeni rade dva konobara, ovakav način raspodjele možda nije prikladan, što ovisi o organizaciji rada u toj smjeni. Primjerice, ako je jedan konobar uvijek za šankom, te isključivo taj konobar fiskalizira račune, ovakav model raspodjele bi sve napojnice pripisao tom konobaru, neovisno što su napojnice suštinski prikupili (i vjerojatno zaslužili kvalitetom obavljene usluge) drugi konobari.

Ova vrsta raspodjele nije prikladna i u slučaju kada račun fiskalizira osoba koja može biti operater na naplatnom uređaju, ali ne može biti primatelj napojnice, kao što je to slučaj sa članovima obitelji koji pomažu obrtniku, a o čemu smo pisali u poglavlju 2. ovog članka.

### 6.2. Odluka o preraspodjeli napojnice

Ako svi operateri na naplatnim uređajima ne mogu biti i nositelji prava na napojnicu, poslodavac će morati donijeti odluku kojom raspoređuje napojnicu na posloprimce koji mogu biti nositelji prava, odnosno kojima se može isplatiti napojnica.



**ističemo...**

Pri raspodjeli poslodavac mora voditi računa i o problematiki "realnog rada" a u koju smo dali uvod u poglavlju 2.3.2. ovog članka.

Sada ćemo navedenu problematiku pojasniti kroz primjere. Tako primjerice u restoranu logičnom raspodjelu smatramo onu kojom

se napojnice prikupljene od strane konobara, raspoređi i na kuhara. Raspodjela je logična jer možemo biti sigurni da je u dobro obavljenu uslugu uključen i rad kuhara. Međutim, da li je isti slučaj i sa slijedećim primjerima:

- 1) Da li se napojnica zaprimljena u jednom poslovnom prostoru može raspodjeliti i radnicima koji rade u drugom poslovnom prostoru. Konkretnije, da li napojnicu koju je primio konobar u Splitu, poslodavac može dodijeliti konobaru koji radi u restoranu u Zagrebu.
- 2) Da li se napojnica može dodijeliti i onim posloprimcima koji nisu u tom razdoblju sudjelovali u pružanju usluge. Primjerice, da li u to mogu biti uključene osobe koje su za vrijeme zaprimanja napojnice bile na godišnjem odmoru, bolovanju, radnici koji nisu radili u toj smjeni.
- 3) Da li se napojnica zaprimljena u primjerice restoranu, može raspodijeliti posloprimcima koji su u pružanju usluga sudjelovali neizravno, kao što su to osobe zadužene za održavanje kuhinje (čistačice i serviseri u radnom odnosu), radnici u administraciji i sl.

Navedena razmatranja rezultat su korištenja pojma "realni rad" u odgovoru 15 *Brošure*, a za kojeg smo sigurni da nije upotrijebljen pogrešno i da se ne smije smatrati sinonimom za ugovoreni rad.

Kako bi se izbjegle nesigurnosti upućujem otvoreno pitanje sa vjetnicima "Ministarstva financija–Porezne uprave da obrazlože značenje riječi "realan rad" obzirom da nam ovaj pojam nije poznat iz odredbi poreznih propisa. Do tada smatram da bi poslodavac pri donošenju odluke o raspodjeli napojnice trebao biti oprezan pri utvrđivanju te izbjegavati preširoko tumačenje pojma "realni rad": Osobito smatram da se napojnica nikako ne treba isplatiti radnicima koji su zaposleni kod poslodavca koji ima djelatnost u kojem se prikupljaju djelatnost, ali koji rad kod istog tog poslodavca obavljaju:

- u djelatnostima u kojima se ne obavlja naplata gotovinom,
- u djelatnostima za koje je donio odluku da se ne prihvaća napojnica te
- u djelatnostima kod kojih primanje napojnica nije uobičajeno.

## 7. Evidentiranje i izvještavanje

Nakon što je napojnica prikupljena, te nakon što je utvrđeno kojoj osobi pripada pravo na napojnicu odrađen je dio obveza koje su poslodavcu pripisane odredbama poreznih propisa. U ovom poglavlju pojašnjavamo na koji način poslodavac može organizirati isplatu napojnica, koje su obveze u pogledu izvještavanja na Obrascu JOPPD, te u konačnici sugeriramo na koji način treba ustrojiti evidentiranje napojnica od njezina zaprimanja do isplate kako bi osigurao:

- dokaze da ostvaren primitak zadovoljava uvjete da bi se smatrao napojnicom te
- dokaze da je napojnica isplaćena posloprimcu kojem je pripisano pravo.

### 7.1. Posebna evidencija o napojnicama

Premda se napojnica naplaćuje u tuđe ime i za tuđi račun, te se ne smatra primitkom niti prihodom obveznika fiskalizacije (što pojašnjavamo u nastavku), iz odgovora danih u *Brošuri* naglašeno je da obveznik fiskalizacije **treba osigurati da se ostvareni iznos napojnice kao pravo osobe može odvojeno iskazati i nadzirati od iznosa ostvarenog prometa obveznika fiskalizacije.**

Obzirom da je podatkovni skup koji se šalje u Poreznu upravu fiskalizacijom napojnice u potpunosti odvojen od podatkovnog skupa koji se dostavlja za fiskalizirani račun, proizlazi da je ovaj zahtjev ispunjen



samim činom fiskalizacije. No navedeno demantira sama odredba članka 20.c stavka 3. Zakona o fiskalizaciji:

Način evidentiranja napojnice u glavnoj knjizi proizlazi iz same činjenice da se radi o primitku posloprimca, a ne primitku obveznika fiskalizacije. Navedenom problematika obrađena je u odgovoru 11. *Brošure*:

*“Poslodavci/obveznici fiskalizacije u evidencijama i knjigovodstvenim ispravama **trebaju osigurati podatak o ostvarenim i isplaćenim napojnicama.***

*Tako obveznici poreza na dohodak i dobit trebaju voditi **posebne evidencije kojima će osigurati jasan pregled primljenih i isplaćenih napojnica.** Navedeno je potrebno radi lakše kontrole isplata napojnice i ispravnosti obračuna eventualne porezne obveze.”*

Iz navedenog proizlazi slijedeći zaključak.



### ističemo...

Za potrebe praćenja i kontrole napojnica, fiskalizacija napojnice i predaja Obrasca JOPPD nisu dovoljni, već je potrebno **osigurati dodatne evidencije i knjigovodstvene isprave.**

Na koji način treba osigurati evidenciju nije precizirano niti odredbama poreznih propisa, niti u odgovorima objavljenim u *Brošuri*. Iz citiranog teksta proizlazi da se radi o evidenciji koja objedinjuje informacije o primljenim napojnicama, i informacije o isplaćenim napojnicama.

Prijedlog sadržaja te posebne evidencije koju nazivamo “Pregled fiskaliziranih napojnica na dan...” dali smo u poglavlju 7.2.2. ovog članka. U Webinaru kojeg ćemo održati do kraja 2024., detaljnije ćemo se baviti ovom tematikom, te dati prijedlog izgleda evidencije, te obrazloženja njegova sadržaja. dati prijedlog evidencija koja će osigurati povezivanje primljenih i isplaćenih napojnica, ovisno o organizacijskom modelu upravljanja napojnicama

## 7.2. Evidentiranja primitka napojnice i utvrđivanja prava na napojnicu

Kako se evidentira napojnica u glavnoj knjizi, odnosno financijskom računovodstvo jasno proizlazi iz činjenice da je napojnica primitak posloprimca koje poslodavac prikuplja u njegovo ime i za njegov račun. To znači da se napojnica ne evidentira kao primitak, odnosno prihod, već izravno na obvezu po osnovi prikupljene napojnice. Na navedeno upućuje i odgovor 11 *Brošure*:

*“Napojnica evidentirana u sustavu fiskalizacije, povezana na fiskalizirani račun, **ne ulazi u primitke/prihode fizičkih/pravnih osoba** (poslodavca/obveznika fiskalizacije) budući da se ista naplaćuje u tuđe ime i za tuđi račun.”*

Dakle, napojnice primljene kroz blagajničko poslovanje ne evidentiraju se kao prihod, što znači da se u glavnoj knjizi izravno evidentiraju kao obveza prema posloprimcu.

U nastavku, u koracima prikazujemo evidentiranje napojnice kroz pomoćne knjige i glavnu knjigu od trenutka njezina prikupljanja u blagajni, preko utvrđivanja i evidentiranja prava posloprimca, do njezine isplate, obračuna dohotka i iskazivanja podataka o isplaćenju napojnici na Obrascu JOPPD.

### 7.2.1. Evidentiranje prikupljanja napojnice

Evidentiranje napojnice započinje u pomoćnoj knjizi Blagajne, odnosno u blagajničkom izvještaju gdje se **za napojnice primljene u novčanicama i kovanicama sastavlja blagajnička uplatnica.**

Napojnicu plaćenu kreditnim karticama ne treba posebno evidentirati. Ukoliko se u sustav unosi ukupan iznos iskazan na kartici, tada je napojnica sadržana u iznosu koji prelazi iznos računa koji je plaćen. U tom slučaju provjera kod kartičnog plaćanja što je napojnica a što je utržak je otežana te mogu nastati greške. Prijedlog optimalnog načina unošenja podataka o kartičnom plaćanju napojnice i kontrole koje se trebaju uspostaviti pojašnjavamo u Webinaru (vidi info na kraju članka).

Kao što je navedeno u prethodnom poglavlju prikupljene napojnice ne evidentiraju se kao prihod jer su prikupljene u tuđe ime i iza tuđi račun. To znači da se prikupljene napojnice evidentiraju kao obveza. U RiPup-ovom kontnom planu obvezu po osnovi prikupljenih napojnica evidentirat ćemo na konto:

- **230700 – Obveze po osnovi prikupljenih napojnica – neraspoređeno**

Dakle iznos od 425,80 eura prikupljenih napojnica evidentirao bi se na slijedeći način:

1023 Blagajna	2202 Obveza po osnovi prikupljenih napojnica – neraspoređeno
(1) 425,80	425,80 (1)

Ovo knjiženje obavlja se na temelju Pregleda fiskaliziranih napojnica i u slučaju kada će se napojnice isplaćivati izravno iz blagajne i u slučaju kada će se prvo obaviti uplata napojnice na žiro račun. U primjeru koji slijedi pojašnjavamo isključivo način evidentiranja kada se napojnica prvo uplaćuje na račun.

#### Primjer 1.a – Napojnice ostvarene u restoranu Leg na dan 20. lipnja 2024.

- 1) Restoran Leg d.o.o. ostvarila je dnevni utržak na dan 20. lipnja 2024. u iznosu od 13.96,00 eura i to:

- u novčanicama i kovanicama **8.252,00** eura,
- slipovi MASTER CARD (MC) **2.507,00** eura,
- Obračunani PDV 25% iz utrška iznosi **2.061,84** eura.

Restoran ispostavio je kartičnoj kući MC obrazac “zbroj utroška” na iznos **2.510,00** eura.

Iz pregleda utrška evidentirane su obveze za porez na potrošnju u iznosu **25,00** eura.

U dokumentu “Pregled fiskaliziranih napojnica na dan 20. lipnja 2024. dat je analitički pregled fiskaliziranih napojnica na dan 20. lipnja 2024. sa slijedećim stavkama:

- napojnice u novč. i kov. (ukupno) **320,80** eura
- napojnice kartica DC **105,00** eura
- Ukupno napojnice **425,80** eura

- 2) Od kartične kuće MC primljen je račun za ugovorenu proviziju u iznosu od **92,00** eura. Obveza za proviziju prebija se sa potraživanjem za ispostavljene slipove.

- 3) Obavljen interni prijeboj provizije kartične kuće u iznosu 92,00 s potraživanjima prema kartičnoj kući

- 4) Utržak u novčanicama i kovanicama od 20. lipnja 2024 u iznos ud **8.250,00** eura doznačen na žiro račun

- 5) Kartična kuća podmirila potraživanje po osnovi korištenja kartice u iznosu **2418,00** eura

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Utržak restorana (blagajnički izvještaj 20.06.2024)			
	■ gotovina	8.250,00	1023	
	■ slipovi MC kartica	2.510,00	1250	
	■ prihod od utrška	8.247,36		7570
	■ porez na potrošnju	25,00		26435
	■ obveze temeljem primljenih napojnica	425,80		230700
	■ PDV iz utrška 25%	2.061,84		26003
2.	Provizija kartične kuće DC (ulazni račun)	92,00	4171	2202
3.	Prijeboj provizije kartične kuće s potraživanja (interna temeljnica)	92,00	2202	1250
4.	Utržak od 20. lipnja 2024 doznačen na žiro račun (blagajnički izvještaj 21.06.2024.)	8.250,00	1009	1023
5.	Utržak zaprimljen na žiro račun (izvod žiro računa)	8.250,00	1000	1009
6.	Doznaka VISA kreditne kuće (izvod žiro računa)	2418,00	1000	1250

1000 – Žiro-račun za redovno poslovanje	26003 – PDV prema izdanim računima za isporuke tuzemnim kupcima–25%
1009 – Prijelazni konto žiro računa	26435 – Obveze za porez na potrošnju
1023 – Blagajna prodavaonica	230700 – Obveze po osnovi prikupljenih napojnica–neraspoređeno
1250 – Potraživanja od izdavatelja po korištenju kartica MASTER CARD	4166 – Usluge posredovanja za kupnju i prodaju na domaćem tržištu
2202 – Obveze prema dobavljačima–pravnim osobama za usluge	

## 7.2.2. Evidentiranje prava na napojnicu

U prethodnim poglavljima pojasnili smo da poslodavac treba dogovorom ili vlastitom odlukom pravo na napojnicu pripisati pojedinom posloprimcu. Način na koji se to provod ovisi o tome da li se radi raspodjela napojnice ili se one pripisuju operaterima čija je oznaka na računu s kojim je povezana napojnica.

Ukoliko poslodavac prihvaća da je nositelj prava operater koji je ispostavio račun po kojem je primljena napojnica, može o tome donijeti odluku koja će imati trajni karakter, odnosno koja će vrijediti do donošenja nove odluke.

U tom slučaju raspored primitaka od napojnice obavljat će se temeljem dokumenta sastavljenog iz zapisa o fiskaliziranim napojnicama kojeg možemo nazvati **"Pregled fiskaliziranih napojnica na dan..."**: Navedeni pregled u slučaju kada je operater čija je oznaka na računu nositelj prava na napojnicu trebao bi imati slijedeće stavke::

- za svaki pojedinačni primitak napojnice za oznaku operatera XY:
  - vrijeme fiskalizacije napojnice
  - način plaćanja napojnice
  - broj računa za isporuku
  - iznos računa za isporuku
  - vrijeme fiskalizacije računa za isporuku
  - iznos napojnice

- ukupni zbroj po operateru:
  - 1) ukupno napojnice u novčanicama i kovanicama
  - 2) ukupno napojnice primljene kreditnim karticama
  - 3) Ukupno napojnice operatera XY pod 1. i 2.
- ukupno za sve operatere:
  - 1) ukupno napojnice u novčanicama i kovanicama
  - 2) ukupno napojnice primljene kreditnim karticama
  - 3) Ukupno napojnice svih operatera.

Kako bi se olakšala isplata napojnice na navedenom dokumentu oznaci operatera trebalo bi biti pridodano ime i prezime operatera, te po mogućnosti i OIB operatera<sup>7</sup>

Ukoliko poslodavac raspoređuje napojnice odlukom, i dalje je **kao dokument nužan pregled fiskaliziranih napojnica**, ali u tom slučaju dovoljni **podaci su oni za sve operatere i to:**

- za svaki pojedinačni primitak napojnice za oznaku operatera XY
  - vrijeme fiskalizacije napojnice
  - način plaćanja napojnice
  - broj računa za isporuku
  - iznos računa za isporuku
  - vrijeme fiskalizacije računa za isporuku
  - iznos napojnice
- ukupno za sve operatere
  - 1) ukupno napojnice u novčanicama i kovanicama
  - 2) ukupno napojnice primljene kreditnim karticama
  - 3) Ukupno napojnice svih operatera.

Zašto smatramo da su i u tom slučaju nužni podaci o svakom pojedinačnom primitku napojnice pojašnjavamo na Webinaru (vidi info. na kraju članka).

## Primjer 1.b – Raspodjela napojnica ostvarenih na dan 20. lipnja 2024. u restoranu Leg

Na temelju Odluke uprave restorana Leg, napojnice ostvarene na dan 20. lipnja 2024. raspodijeljene su na slijedeći način:

- radnik Mirko Miločić 310,00 eura
- student Ivan Ivušić 115,80 eura

## Knjiženje:

230701 Napojnice za Mirka Miločića		230700 Obveze po osnovi prikupljenih napojnica–neraspoređeno	
(pr) 3.350,00	3.350,00 (pr) 310,00 (7)	(7) 425,80	425,80 (1)*
230744 Napojnice za Ivana Ivušića			
	115,80 (7)		

\* Vidi Knjiženje 1 iz primjera 1.a

## Napomene:

- Mirko Miočić je u prethodnim mjesecima 2024 već ostvario pravo na napojnice u iznos 3.350,00 eura koje su mu i isplaćene. Utvrđivanje prava i isplata u istom iznos prikazana je kao promet s oznakom (pr).

Kao što je vidljivo iz prethodnog primjera, raspored obveza u ovom slučaju obavlja se otvaranjem konta u sklopu glavne knjige. Ukoliko računovodstveni program dozvoljava umjesto otvaranje dodatnih konta glavne knjige prikladno je koristiti i analitiku posloprimaca na

7 Upozoravamo da je trenutno, u slučaju da je operater učenik ili student, potrebna suglasnost učenika ili studenta odnosno njegova izjava o pristanku korištenja njihovog OIB-a u te svrhe. Porezna uprava kontinuirano radi na unapređenju elektroničkih usluga vezanih za davanje suglasnosti (odgovor 16 Brošure)



način kako se vodi analitika dobavljača ili kupaca. Konto 230700 prikladan za posloprimce koji nemaju više od 99 posloprimaca koji ostvaruju napojnice. U slučaju da je broj veći trebalo bi koristiti konto 2307000.

### 7.3. Isplata, obračun i izvještavanje na Obrascu JOPPD

Porezni propisi uređuju pitanja fiskalizacije zaprimljene napojnice, te izvještavanje o zaprimljenoj napojnici, ali ne propisuju kada i na koji način prikupljena napojnica treba biti isplaćena posloprimcu kojem je pripisano pravo na napojnicu. U nastavku odvojeno promatramo način isplate, a odvojeno pravila kada prikupljenu napojnicu poslodavac treba isplatiti.

#### 7.3.1. Način isplate napojnice

Način isplate napojnice nije propisan odredbama poreznih propisa. U odgovoru 12 *Brošure*, sugerirano je da se **napojnice mogu isplatiti posloprimcu u gotovini ili na račun**, neovisno o načinu na koji su primljene (kartično ili gotovinski). No, treba voditi računa o poreznom statusu napojnice, jer način isplate ovisi o tome da li se radi o neoporezivom djelu napojnice ili iznosu koji se smatra drugim dohotkom. Navedeno je u odgovoru jasno precizirano:

*“Napominje se kako se sukladno članku 92. Pravilnika o porezu na dohodak **neoporezive napojnice do 3.360,00 eura mogu isplatiti u gotovini, a oporezive napojnice isključivo na račun u banci.**”*

Obzirom, na sve što smo naveli u poglavlju 5. ovog članka, smatramo da gotovinsku isplatu napojnice prikladno primjenjivati samo u jednostavnim slučajevima kada se napojnica pripisuje isključivo operateru na naplatnom uređaju koji ju je i prikupio.



#### ističemo...

U ostalim slučajevima može doći do komplikacija koje smo opisali u spomenutom poglavlju, pa sugeriramo da se napojnica isplaćuje sa žiro računa poslodavca na račun posloprimca.

#### 7.3.2. Trenutak isplate napojnice

Odredbе poreznih propisa ne određuju kada poslodavac treba svom posloprimcu isplatiti napojnicu. Smatramo da se s isplatom napojnice ne treba čekati, već je moralno isplatiti je u istom mjesecu kada je prikupljena ili najkasnije do 15. u mjesecu koji slijedi, obzirom da se ne radi o naknadi koju daje poslodavac, već ju je poslodavac prikupio od trećih osoba u ime i za račun svog posloprimca.

Odgoda isplate koja ima smisla jedino je ona koja se zasniva na kašnjenju isplate čitavog utška koju kartična kuća treba isplatiti temeljem korištenja njezine kartice pri plaćanju pružene usluge ili prodanog dobra. Ostale razloge ne nalazimo, pa smatramo da bi jedini rezultat kašnjenja bio narušavanje odnosa između poslodavca i posloprimca.

No kašnjenje isplate može za poslodavca imati i znatno teže posljedice od narušavanja odnosa s posloprimcem.

Na navedeno upućuje odgovor 11 *Brošure*:

*“Ukoliko se primljene fiskalizirane napojnice ne isplate zaposlenicima **u razumnom roku** (najkasnije do predaje prijave poreza na dohodak ili dobit za prethodnu godinu), iste se mogu smatrati primitkom/prihodom poreznog obveznika poslodavca/obveznika fiskalizacije odnosno naknadom koja je oporeziva PDV-om. u tim slučajevima ne treba stornirati fiskalizirane napojnice.”*

U konkretnom slučaju to znači da ukoliko se napojnice fiskalizirane u 2024. godini ne isplate najkasnije do 30. travnja 2025<sup>8</sup>, smatrat će se primitkom/prihodom oporezivim PDV-om.

To bi značilo da će Porezna uprava u takvom slučaju zahtijevati od poslodavca da fiskalizirane napojnice sa konta obveze preknjiži na konto prihoda, što znači da će biti oporezivane porezom na dobit, a ako je trgovačko društvo u sustavu PDV-a potrebno je na iznos napojnice obračunati i 25% PDV-a.

Smatramo da se navedeno odnosi na napojnice koje su fiskalizirane, ali iste nisu isplaćene radnicima, neovisno o tome da li se radi o neoporezivom ili oporezivom dijelu napojnice. Ovdje nije riječ o “napojnicama” koje nisu fiskalizirane. Takvi primici naime ne smatraju se napojnicama. U slučaju kada se takvi iznosi otkriju kontrolom prodajnog mjesta bit će proglašeni viškom što za posljedicu može imati sumnju u prikriveni promet, te u najgorem slučaju obračun PDV-a i prihoda na promet procjenjen temeljem pronađenog viška.



#### ističemo...

Smatramo da će istu sudbinu vjerojatno imati i nefiskalizirana “napojnica” uplaćena na žiro račun. Dakle, uplaćivanjem iznosa koji nije fiskaliziran niti temeljem izdanog računa, niti kao primljena napojnica kao posljedicu može imati procjenu prikrivenog prometa i najmanje dodatno plaćanje PDV-a i dobiti na procjenjeni promet čak i kada je naknadno uočena, a ne prilikom nadzora poslovnog prostora.

#### 7.3.3. Evidentiranje isplate, obračun dohotka i izvještavanje na obrascu JOPPD

U nastavku kroz primjer prikazujemo evidentiranje isplate, obračun dohotka i izvještavanje na obrascu JOPPD:

##### Primjer 1.c – Isplata napojnica ostvarenih na dan 20. lipnja 2024. u restoranu Leg

Na temelju Odluke uprave restorana Leg napojnice ostvarene tijekom lipnja isplaćene su 10. srpnja 2024. Mirko Miločić je do ove isplate u 2024. godini već ostvario 3.350,00 eura napojnica.

Poslovni događaji:

- 7) (knjiženje iz primjera 1.b)
- 8) Prema dugovnom prometu iskazanom na kontu 230701 utvrđeno je da preostali iznos neoporezive napojnice iznosi 10,00 eura. Obračunat je porez na drugi dohodak na oporezivi dio napojnice u iznos **60 eura** (300,00 eura x 20%)
- 9) Napojnice isplaćene dana 10. srpnja 2024. ne tekući račun posloprimaca:
 

■ radnik Mirko Miločić	<b>250,00 eura</b>
■ student Ivan Ivušić	<b>115,80 eura</b>
- 10) Podmiren iznos obveze za porez na drugi dohodak iz napojnice u iznosu **60,00 eura**.

<sup>8</sup> Jasno, porezne prijave mogu se predati i ranije pa će i rok biti kraći, do dana predaje prijave.

## Knjiženje:

230701 Obveze za porez iz napojnice		230701 Napojnice za Mirka Milošića	
(10) 60,00	60,00 (8)	(pr) 3.350,00	3.350,00 (pr)
		(8) 60,00	310,00 (7)
		(9) 250,00	
1000 Žiro račun		230744 Napojnice za Ivana Ivušića	
So 444.444.44	365,80 (9) 60,00 (10)	(9) 115,80	115,80 (7)

## Sastavljanje i predaja Obrascu JOPPD:

Restoran Leg ima obvezu do 15. srpnja za isplate iz knjiženja 9 sastaviti i predati obrazac JOPPD. Stranica B treba biti ispunjena na slijedeći način:

1. Redni broj	2. Šifra opć./grada prebiv./bor.	4. OIB stjecatelja / osiguranika	6.1. Ozn. stjec.a/ osiguran.	7.1. Obveza dod. dopr. za MO–staž s pov.traj.	8. Oznaka prvog/ zad. mj. u osig. p.i.o.	10. Ukupni sati rada ...	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za MO	
	3. Šifra opć./grada rada	5. Ime i prezime stjec./osigur.	6.2. Ozn. prim./obv. doprin.	7.2. Obveza pos. dopr.–potic. zap. invalid	9. Oznaka punog/nep. rad.vr i...	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun do prinosa	12.2. Dopr. za MO–II. stup	
1.	01333	23456789012	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	
	00000	Mirko Milošić	0000	0	0	01.06.2024.	30.06.2024.	0,00	0,00	
2.	01333	23456789012	4001	0	0	0	0	300,00	0,00	
	00000	Mirko Milošić	4056	0	0	01.06.2024.	30.06.2024.	0,00	0,00	
3.	01333	671425547891	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	
	00000	Ivan Ivušić	0000	0	0	01.06.2024.	30.06.2024.	0,00	0,00	
1. Redni broj	12.3. Doprinos za ZO	12.5. Dopr. za zapošlj.	12.7. D.dopr.–MO staž s pov. traj.–II. stup	12.9. Pos. dopr. za zapošl. inval.	13.2. Izdatak–uplaćeni dopr. za MO	13.4. Osobni odbačak	14.1. Iznos obračun. por. na doh	15.1. Ozn. neopor. primitka	16.1. Ozn. načina isplate	17. Obračun. ... plaća
	12.4. Dopr. za št.zdr. na radu	12.6. Dod. dopr. MO staž p. traj.	12.8. Pos. dopr.–korišt. z.z. u inozem.	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračun. prireza...	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	74	1	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,00	10,00	
2.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	60,00		1	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	300,00	0,00	0,00	0,00	240,00	
3.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	74	1	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	60,00	60,00	

## 8. Na kraju...

## 8.1. Ostale specifičnosti napojnice

U danim odgovorima na pitanja izdanima u *Brošuri* bilo je govora i o nekim specifičnostima napojnice koje nismo obuhvatili u prethodnim poglavljima ovog članka. U nastavku o pišemo o svim do sada nespomenutim specifičnostima.

## 8.1.1. Isplata napojnice studentima ili učenicima (odgovor 16 Brošure)

Prema odgovoru 16 *Brošure*, poslodavac se prema napojnicama koje student ostvari preko studentskog ili učeničkog ugovora odnosi na isti način kao da se radi o njegovom radniku. Dakle, napojnicu fiskalizira, utvrđuje pravo studenta na napojnicu, provodi ju kroz poslovne knjige te pri isplati vodi računa o njezinom poreznom tretmanu i izvještava na Obrascu JOPPD. No, u odgovoru upozorava se i na određene specifičnosti:



- poslodavac trenutno treba od učenika ili studenta suglasnost učenika ili studenta odnosno njegova izjava o pristanku korištenja njihovog OIB-a u svrhe obračuna i isplate napojnice (Porezna uprava kontinuirano radi na unapređenju elektroničkih usluga vezanih za davanje suglasnosti) te
- upozorava se da primljene napojnice (bile one neoporezive ili oporezive) uzimaju u obzir odnosno ubrajaju u ostvarene godišnje primitke pri utvrđivanju prava na uvećani osobni odbitak za uzdržavane članove.

### 8.1.2. Isplata napojnice obrtniku (odgovor 17 Brošure)

Isplatu primljene napojnice koja je evidentirana u sustavu fiskalizacije porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost (obrtnik i sl.) je dužan, bez obzira na način oporezivanja (paušalno ili na temelju poslovnih knjiga), prijaviti putem Obrasca JOPPD po OIB-u primatelja (do propisanog iznosa kao neoporezivi primitak ili oporezivi drugi dohodak koji se smatra konačnim) uključujući i isplatu samom sebi. Dakle, primljena i evidentirana napojnica svakom obrtniku obvezniku poreza na dohodak/poreza na dobit ne ulazi u primitke/prihode niti ista ulazi u prag za ulazak u sustav PDV-a. Međutim, ako se primljena i evidentirana napojnica ne isplati u razumnom roku ista se smatra primitkom/prihodom odnosno naknadom koja je oporeziva PDV-om.

### 8.1.3. Trošak kartične provizije (odgovor 18 Brošure)

Isplatu primljene napojnice koja je evidentirana u sustavu fiskalizacije porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost (obrtnik i sl.) je dužan, bez obzira na način oporezivanja (paušalno ili na temelju poslovnih knjiga), prijaviti putem Obrasca JOPPD po OIB-u primatelja (do propisanog iznosa kao neoporezivi primitak ili oporezivi drugi dohodak koji se smatra konačnim) uključujući i isplatu samom sebi. Dakle, primljena i evidentirana napojnica svakom obrtniku obvezniku poreza na dohodak/poreza na dobit ne ulazi u primitke/prihode niti ista ulazi u prag za ulazak u sustav PDV-a. Međutim, ako se primljena i evidentirana napojnica ne isplati u razumnom roku ista se smatra primitkom/prihodom odnosno naknadom koja je oporeziva PDV-om.

### 8.1.4. Kako se isplaćuje napojnica radniku kojemu je račun blokiran? (odgovor 19 Brošure)

Napojnica nije sukladno Ovršnom zakonu, izuzeta od ovrhe stoga ako primatelj napojnice ima zaštićeni račun, napojnica dijeli sudbinu plaće što znači da se u istom omjeru kao i plaća isplaćuje na zaštićeni/redovan račun.

### 8.1.5. Kako se isplaćuje napojnica radniku kojemu je račun blokiran? (odgovor 21 Brošure)

Budući da napojnica neće biti iskazana na računu, kako bi se osigurao dokaz o danoj napojnici u evidencijama, nema zapreke da davatelj usluge osigura programsko rješenje kojim će izdati kopiju već fiskaliziranog računa te uz njega povezan podatak o prijavljenoj napojnici i uručiti ga primatelju usluge. U tom slučaju će na temelju takvog računa dana napojnica u poslovnim knjigama pratiti sudbinu troškova reprezentacije (50% porezno nepriznat trošak). Naime, propisima o porezu na dohodak i porezu na dobit propisano je da se reprezentacijom smatra i povezana nagrada za dobro obavljenu uslugu (napojnica) utvrđena u skladu s člankom 76.b Zakona o porezu na dohodak, na temelju vjerodostojne dokumentacije.

## 8.2. Kontrola

Kao što smo naveli, nefiskalizirana napojnica koja se u smislu viška novčanica i kovanica otkrije u okviru kontrole blagajničkog poslovanja smatrat će se viškom prometa. U odgovorima objavljenim u *Brošuri* jasno je upozoreno do kojih poreznih implikacija to može dovesti.

Čak i u slučaju kada se primitak ne može smatrati viškom postoji mogućnost dodatnih poreznih opterećenja ukoliko se ospori da se primitak smatra napojnicom

Tako je primjerice, u odgovorima na pitanja danih u *Brošuri* upozoreno je i na činjenicu da poreznim propisima nije propisan rok za isplatu napojnica, ali je potom upozoreno da napojnice moraju biti uplaćene u "razumnom roku. U suprotnom primitak se neće smatrati napojnicom, što donosi određene dodatne izdatke u pogledu javnih davanja.

## WEBINAR NAPOJNICE UTORAK, 29. 10. 2024.

CJELOVIT UVID U PRAKSU I PROBLEME POVEZANE S PRIKUPLJANJEM I ISPLATOM NAPOJNICA

**Nagrada za dobro obavljenu uslugu (napojnica)** ne smatra se primitkom društva, već primitkom posloprimca kojeg je ostvario od treće osobe. Ipak, obveze fiskalizacije, evidentiranja i izvještavanja primitka pripisane su poslodavcu. Ovakav specifičan položaj napojnice u poreznom sustavu stvara određene organizacijske izazove. U ovom Webinaru prenosimo sve do sada poznate činjenice o napojnici, upozoravamo na moguće opasnosti, te dajemo praktične upute u vezi evidentiranja, obračuna i izvještavanja isplaćenim napojnicama.

**Kotizacija:**

**68 eura**

**POLAZNICI WEBINARA DOBIVAJU E-PRIRUČNIK (PRIRUČNIK SA POVEZNICAMA KOJI SADRŽI SVE ŠTO SMO IZAGALI NA WEBINARU)**

**Prijedloge sadržaja i forme odluka i evidencija povezanih s napojnicama**

DETALJNIJE INFORMACIJE O WEBINARU OBJAVIT ĆEMO U SLIJEDEĆEM BROJU ČASOPISA RIPUP

