



Igor Milinović, dipl. oec.,
direktor Centra za računovodstvo i financije

Oporezivanje donacije i sponzorstva

Poduzetnici često imaju želju da određeni dio svog profita daruju za humanitarne, kulturne i druge općekorisne svrhe onima kome je to stvarno potrebno. Kod takvog darovanja, postavlja se pitanje kakav je porezni aspekt istog, što ćemo podrobnije pojasniti u ovome članku.

Kada poduzetnici daruju za određenu općekorisnu svrhu, često postavljaju pitanje koja je uopće razlika između darovanja, donacije i sponzorstva, te kakav je njihov porezni aspekt?

Pojam darovanja i donacije, s poreznog aspekta, imaju potpuno isto značenje. Stoga u prvom dijelu članka objasniti ćemo darovanje (tj. donaciju), a u drugom dijelu sponzorstvo.

Darovanje (donacija)

Sami pojam donacije nije definiran niti jednim pravnim propisom, dok je darovanje definirano u članku 479. Zakona o obveznim odnosima ("Narodne novine", broj 35/2005). Tom je odredbom propisano da: "ugovor o darovanju nastaje kad se darovatelj obveže prepustiti obdareniku bez protučinidbe stvar ili imovinsko pravo, a obdarenik to prihvati".

Dakle, darovanje (donaciju) karakterizira davanje dara u novcu, stvarima ili uslugama primatelju i to bez ikakve naknade i protuusluge.

Darovati je moguće pravne osobe (neprofitne organizacije ali i profitne ustanove) i fizičke osobe.

Darovanje pravnih osoba

Poduzeće svako darovanje učinjeno određenoj pravnoj osobi evidentira u svojoj računovodstvenoj evidenciji kao trošak darovanja (donacije). Međutim, trošak darovanja sa aspekta poreza na dobit može biti porezno priznati rashod ako zadovolji propisane uvjete navedene u članku 7. stavku 7. Zakona o porezu na dobit ("Narodne novine", broj 177/2004 i 90/2005).

U protivnom, trošak darovanje iskazuje se u računu dobiti i gubitka kao rashod, ali koji kod obračuna poreza na dobit nije porezno priznat.

Darovanja su porezno priznati rashod ako su **učinjena u tuđemstvu 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** (primjerice tijela državne, lokalne i područne /regionalne/ samouprave) **i to do najviše 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini.**

Pod prihodima ostvarenim u prethodnoj godini podrazumijevaju se **ukupni prihodi** (redovni, iz drugih aktivnosti i izvanredni prihodi) iskazani u Računu dobiti i gubitka za prethodnu godinu.

PRIMJER:

Poduzeće "X" je u 2005. ostvarilo, prema Računu dobiti i gubitka, sljedeće prihode:

Prihodi iz osnovne djelatnosti	1.000.000 kn
Prihodi iz drugih aktivnosti	800.000 kn
Izvanredni prihodi	200.000 kn

UKUPNI PRIHODI 2.000.000 kn

Najviše porezno priznati rashod po osnovu darovanja u 2006 godini:

$$2.000.000 \times 2\% = 40.000,00 \text{ kn}$$

Pretpostavimo da je tijekom 2006. godine poduzeće "X" darovalo zdravstvenu ustanovu za kupnju medicinskog uređaja u iznosu 50.000,00 kn. U tom slučaju porezno je priznat trošak darovanja 40.000,00 kn, a preostali iznos darovanja od 10.000,00 kn nije porezno priznat.

Također, poduzeće koje ostvari gubitak, ako izvrši darovanje koje zadovoljava propisane uvjete, može povećati ostvareni gubitak koji će biti porezno priznat, tj. moći će se prenijeti u naredna porezna razdoblja.

*Kako bi prikazali utjecaj troškova darovanja na plaćanje poreza na dobit u **Tablici 1.** dajemo primjer sa sljedeća 3 slučaja:*

- 1) poduzeće je u 2006. godini ostvarilo prihode u iznosu 800.000 kuna, te rashode 700.000 kune. Poduzeće nije imalo troškove darovanja.
- 2) poduzeće je u 2006. godini ostvarilo prihode u iznosu 800.000 kuna, te rashode 700.000 kune. Poduzeće je tijekom godine imalo još i troškove darovanja u iznosu 40.000 kuna. Troškovi darovanja u potpunosti su porezno priznati jer su prihodi u 2005. godini iznosili 2.000.000 kuna, a 2% od tog iznosa je 40.000 kuna.
- 3) poduzeće je u 2006. godini ostvarilo prihode u iznosu 800.000 kuna, te rashode 700.000 kune. Poduzeće je tijekom godine imalo još i troškove darovanja u iznosu 50.000 kuna. Troškovi darovanja samo su priznati u iznosu 40.000 kuna jer su prihodi u 2005. godini iznosili 2.000.000 kuna a 2% od tog iznosa je 40.000 kuna. Ostatak iznosa od 10.000 kuna nije porezno priznati trošak.

Tablica 1.

Red. Br.	Opis	Slučaj 1.	Slučaj 2.	Slučaj 3.
1.	UKUPNI PRIHODI	800.000	800.000	800.000
2.	UKUPNI RASHODI (osim darovanja)	700.000	700.000	700.000
3.	TROŠAK DAROVANJA	0	40.000	50.000
4.	DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA (1.-2.-3.)	100.000	60.000	50.000
5.	POREZ NA DOBIT (20%)	20.000 ¹	12.000 ²	12.000 ³
6.	DOBIT NAKON OPOREZIVANJA (4.-5.)	80.000	48.000	38.000

¹ $(800.000 - 700.000) \times 20\% = 20.000$

² $(800.000 - 700.000 - 40.000) \times 20\% = 12.000$

³ $(800.000 - 700.000 - 50.000 + 10.000 \text{ nepriznato darovanje}) \times 20\% = 12.000$

Iz **Tablice 1.** je vidljivo da se za troškove darovanja u iznosu 40.000 kuna plaća manji porez na dobit 8.000 kuna, tj. 20% od učinjenog troška darovanja. Međutim, kada trošak darovanja premaši porezno dopustivi iznos (2% prihoda prethodne godine), više nema utjecaja na iznos poreza na dobit (plaća se isti porez u slučajevima 2. i 3.).

U praksi se često postavlja pitanje da li su porezno priznata darovanja koja su učinjena ustanovama koje su obveznici poreza na dobit kao što su: privatne škole, zdravstvene ustanove, ustanove socijalne skrbi i sl. Prema odredbama Zakona o porezu na dobit, porezno priznavanje troška darovanja uvjetovano je djelatnošću primatelja dara koju obavlja prema posebnim propisima. Stoga, darovanje prije navedenih ustanova smatra se porezno priznatim rashodom.

Darovanje fizičkih osoba

Porezno priznatim darovanjima (do 2% prihoda prethodne godine), smatra se i darovanje fizičke osobe, u svrhe navede u članku 7. stavku 7. Zakona o porezu na dobit, uz uvjet da fizička osoba prije navedene propisane djelatnosti obavlja u skladu s posebnim propisom, kao što su primjerice umjetnici, liječnici i dr.

U porezno priznato darovanje (do 2% prihoda prethodne godine) spada i plaćanje troškova za zdravstvene potrebe fizičkih osoba (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala i dr.) koji nisu pokriveni osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem, odnosno plaćanje troškova koje snose same fizičke osobe, pod uvjetom da je plaćeno na žiro račun fizičke osobe (primatelja dara) ili zdravstvene ustanove. Ako se daruje u dobrima (lijek, ortopedsko ili drugo medicinsko pomagalo) darovatelj treba imati vjerodostojnu ispravu o predaji dara.

Međutim, ako poslodavac daruje svoje radnike za njihove zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala i dr.) takvo se darovanje smatra s plaćom radnika, na što je potrebno obračunati propisane obvezne doprinose, porez na dohodak i prirez.

Ako se daruje fizička osoba koja nije u radnom odnosu kod darovatelja, osim ako se daruje za prije navedene zdravstvene potrebe, vrijednost dara smatrat će se drugim dohotkom. Pri isplati ili isporuci dara u stvarima ili uslugama, darovatelj je obavezan obračunati propisane doprinose (zdravstveno osiguranje 15%, MIO I. stup 20% ili MIO I. stup 15% + MIO II. stup 5%), porez na dohodak po stopi 25% i prirez (ako ga ima).

Porezno priznata darovanja koja su veća od 2% prihoda prethodne godine

Iznimno, svota darovanja može biti i veća od 2% prihoda prethodne godine ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija.

PDV kod darovanja

Na darovanje koje se vrši u novcu NE obračunava se PDV. Međutim, ako se darovanje vrši u stvarima ili uslugama obvezno se na vrijednost dara obračunava PDV.

PDV se obračunava na sljedeću vrijednost:

- § kod isporuke robe: na kupovnu cijenu uvećanu za zavisne troškove,
- § kod isporuke proizvoda: na proizvodnu cijenu (u visini troškova proizvodnje),
- § kod obavljenih usluga: na tržišnu vrijednost usluge.

Za darovanje u stvarima ili uslugama, darovatelj je obavezan ispostaviti račun (ili obračun koji ima sve elemente računa) i u njemu iskazati poreznu osnovicu i iznos PDV-a.

PRIMJER RAČUNA ZA DAROVANJE:

Isporučitelj:
"TRGOVAC" D.O.O.
Ilica 555, Zagreb
MB: 01234567

Zagreb, 25.6.2006.
R-1

Primatelj:
DOM ZDRAVLJA
Sunčana ulica 32, Bjelovar
MB: 1678665

Račun za darovanje broj 1/05 - D

Dana 25.6.2006. kao dar Domu zdravlja Bjelovar isporučen je medicinskog uređaja tipa: _____ (1 komad).

Porezna osnovica: 30.000,00 kn
PDV 22%: 6.600,00 kn
Ukupno s PDV-om: 36.600,00 kn

Račun sastavio: _____

Napomena: ovaj račun služi za obračun PDV-a, te po njemu primatelj dara nema obvezu plaćanja.



Isprave koje je potrebno imati kod darovanja

Sukladno članku 55. stavku 2. Općeg poreznog zakona, bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama. Stoga, za darovanje potrebno je osigurati sljedeću dokumentaciju:

- za darovanje u novcu: izvod sa žiro računa ili blagajnička isplata,
- za darovanje u stvarima ili uslugama: otpremnica, dostavnica ili neka druga pisana isprava o obavljenoj primopredaji dara.

Kako bi darovanje, kao poslovni događaj, bilo što vjerodostojnije dokumentirano uputno je da darovatelj pribavi neke od sljedećih dokumenata: pismeni zahtjev (molba) za donaciju, odluku o darovanju (donaciji) ili ugovor o darovanju (donaciji). U nastavku dajemo ogledni model odluke o darovanju i ugovora o darovanju.

PRIMJER ODLUKE O DAROVANJU:

Naziv: _____
Adresa: _____
MB: _____

ODLUKA O DAROVANJU

Ovom odlukom daruje se Medicinski fakultet iz _____
(mjesto, adresa) u

iznosu od _____ kn (slovima: _____ kuna).
(iznos u brojkama) (iznos u slovima)

Darovanje se vrši u svrhu potpore izdavanja znanstvene knjige "_____
(radni naslov djela)

autora _____ iz _____.
(znanstvena titula, ime i prezime) (mjesto)

Darovani iznos uplatit će se na žiro račun Medicinskog fakulteta u roku od _____ (slovima: _____) dana od donošenja ove odluke.

U _____ dana _____, Direktor društva:

M.P. _____

PRIMJER UGOVORA O DAROVANJU:

"PODUZETNIK", d.o.o. za trgovinu, iz _____,
(mjesto)

_____, MB _____
(ulica i broj) (matični broj društva)

zastupan po direktoru _____, (u daljnjem tekstu: **Darovatelj**)
(ime i prezime)

i

"MEDICINSKI FAKULTET" iz _____,
(mjesto)

_____, MB _____
(ulica i broj) (matični broj društva)

zastupan po ravnatelju _____ (u daljnjem tekstu: **Obdarenik**)
(ime i prezime)

sklopili su u _____ dana _____
(mjesto) (datum: dan, mjesec i godina)

UGOVOR O DAROVANJU

Predmet ugovora

Članak 1.

Ovim se ugovorom uređuju međusobni odnosi, prava i obveze **Darovatelja** i **Obdarenika** u izvršavanju predmetnog darovanja.

Sadržaj darovanja

Članak 2.

Ugovorne strane suglasno utvrđuju da je **Darovatelj** prihvatio molbu **Obdarenika** za novčanim darom u iznosu od _____ kn (slovima: _____ kuna).
(iznos u slovima) (iznos u brojkama)

Molba **Obdarenika** za darovanjem čini Prilog 1 ovog ugovora.

Članak 3.

Darovatelj daje **Obdareniku** dar u visini iz prethodnog članka u svrhu potpore izdavanja znanstvene knjige "_____
(radni naslov djela)

autora _____ iz _____.
(znanstvena titula, ime i prezime) (mjesto)

Dar se može upotrebljavati samo za troškove koji su u vezi s djelom iz prethodnog stavka, i to za tisak djela, njegovu recenziju, redakturnu i tehničko uređenje.

Obveze Darovatelja

Članak 4.

Darovatelj se obvezuje iznos dara iz članka 2. ovog ugovora uplatiti na žiro račun **Obdarenika** u roku od _____ (slovima: _____) dana od stupanja na snagu ovog ugovora.

Članak 5.

Darovatelj se obvezuje da neće od **Obdarenika** zahtijevati nikakvu protučinidbu.

Obveze Obdarenika

Članak 6.

Obdarenik se obvezuje primljeni dar prema ovom ugovoru koristiti isključivo za namjenu utvrđenu člankom 3. ovog ugovora.

Članak 7.

Ako **Obdarenik** ne završi projekt iz članka 3. ovog ugovora do dana

_____,
(datum: dan, mjesec i godina)

dužan je pismeno obavijestiti **Darovatelja** o razlozima nezavršavanja projekta.

Ukoliko ni u produženom roku od najviše _____ mjeseca, kojeg odobrava **Darovatelj**,
(broj)

Obdarenik ne završi projekt, smatrat će se da je odustao od projekta i dužan je u roku od _____ dana vratiti **Darovatelju** na njegov žiro-račun
(broj)

sav primljeni novčani iznos dara. **Darovatelj** je suglasan da neće obračunavati i tražiti nikakve kamate po osnovi predmetnog dara.

Završne odredbe

Članak 8.

Ugovor stupa na snagu s danom njegova potpisivanja.

Članak 9.

Na sve odnose koji ovim ugovorom nisu uređeni primjenjivat će se odredbe propisa Republike Hrvatske.

Članak 10.

Ugovorne strane sklapaju ovaj ugovor u dobroj vjeri i nastojat će eventualne sporove rješavati sporazumno, a ako u tome ne uspiju ugovaraju nadležnost suda u _____.
(mjesto)

Članak 11.

Ovaj ugovor sklopljen je u _____ (slovima: _____) istovjetna primjerka od kojih svaka ugovorna strana zadržava po _____ (slovima: _____) primjerka.

Članak 12.

Ugovorne strane kao znak prihvatanja vlastoručno potpisuju ovaj ugovor.

Darovatelj:

Obdarenik:

(vlastoručni potpis)

(vlastoručni potpis)

M.P.

M.P.

Sponzorstvo

Sponzor je osoba (pravna ili fizička) koja daje novčana ili druga sredstva (dobra, usluge) za održavanje određenih javnih priredbi (umjetničkih, kulturnih, zabavnih, sportskih) ili potporu nekim institucijama, udrugama, društvima (kazališta, sportski klubovi) ili potporu određenim akcijama i projektima (festivali, turniri, knjige) ili potporu poznatim osobama (športašima, pjevačima). Za uzvrat sponzor ima pravo na promidžbu (reklamu) vlastite tvrtke ili proizvoda, kao primjerice: navođenje imena sponzora u oglasima, na reklamnim panoima na priredbama, na sportskim dresovima, u pisanim materijalima, u knjigama i zbornicima radova i sl.

Dakle, sponzorstvo je davanje u novcu, stvarima ili uslugama pravnoj ili fizičkoj osobi uz određenu promidžbenu (reklamnu) protuuslugu. Stoga, sponzorstvo se NE smatra darovanjem, a troškovi sponzorstva evidentiraju se kod sponzora kao trošak promidžbe i u potpunosti su porezno priznati bez obzira na iznos.

Primatelj novčanih sredstava izdaje sponzoru račun za reklamiranje. Ako je primatelj osoba koja nije obveznik PDV-a, također izdaje račun i poziva se na odredbu Zakona o porezu na dodanu vrijednost prema kojoj PDV nije zaračunat.

Ako se sponzorstvo obavlja u stvarima ili uslugama, sponzor za isporuku ispostavlja račun (kao da se radi o prodaji). S druge strane, sponzor od primatelja dobiva račun za izvršenu uslugu promidžbe. Dakle, radi se o dvije isporuke za koje je vrši prijebaj (kompezacija).

Kod sponzorstva potrebno je sastaviti ugovor o sponzorstvu kako bi se utvrdila prava i obveze ugovornih strana. U nastavku daje se ogledni model ugovora o sponzorstvu, gdje jedno poduzeće financijski sudjeluje u održavanju festivala zabavne glazbe koji organizira drugo poduzeće. Za uzvrat, organizator osigurava sponzoru promidžbu tijekom najave i održavanja festivala. Prikazani model ugovora o sponzorstvu služi kao instruktivni vodič za tu vrst poslovnog odnosa, a koji korisnik uređuje prema svojim konkretnim potrebama.



"NAMIK", d. o. o. za proizvodnju i promet uredskog namještaja,
iz _____, _____, MB _____,
(mjesto) (ulica i broj) (matični broj društva)

zastupan po direktor _____ (u daljnjem tekstu: **Sponzor**)

i

"ARTES", d.o.o. za poslovne usluge, iz _____,
(mjesto)
_____, MB _____,
(ulica i broj) (matični broj društva)

zastupan po direktoru _____ (u daljnjem tekstu: **Organizator**)
(ime i prezime)

sklopili su u _____ dana _____
(mjesto) (datum: dan, mjesec i godina)

UGOVOR O SPONZORSTVU

Predmet ugovora

Članak 1.

Ovim se ugovorom uređuju međusobni odnosi, prava i obveze **Sponzora** i **Organizatora** u izvršenju predmetnog sponzorstva.

Sadržaj sponzorstva

Članak 2.

Organizator organizira festival zabavne glazbe, koji će se održati u _____ od _____ do _____
(mjesto) (datum: dan, mjesec i godina) (datum: dan, mjesec i godina)

i ima isključivo pravo sklapati ugovore o sponzoriranju, kojima se osiguravaju novčana sredstva potrebna za održavanje festivala.

Članak 3.

Sponzor sklapanjem ovog ugovora ostvaruje pravo na sve propagandne aktivnosti koje su u vezi s festivalom iz prethodnog članka.

Cijena

Članak 4.

Cijena sponzorstva koje je predmet ovog ugovora utvrđena je u iznosu od _____ kn (slovima: _____ kuna).
(iznos u brojkama)

U cijenu iz prethodnog stavka uračunan je propisani porez na dodanu vrijednost.

Troškove oblikovanja i izrade naziva i logotipa **Sponzora** u pisanim materijalima i reklamnim panoima snosi **Organizator**.

Obveze Organizatora

Članak 5.

Organizator će omogućiti **Sponzoru** obavljanje sljedećih propagandnih aktivnosti:

- navođenje naziva **Sponzora** i njegova logotipa u svim najavnim materijalima i TV-emisijama;
- navođenje naziva **Sponzora** i njegova logotipa u svim pisanim materijalima koji se tiskaju i distribuiraju za vrijeme i poslije trajanja festivala, te na odgovarajućim panoima za vrijeme održavanja festivala;
- _____;
- _____;
- _____.

Članak 6.

Ovim ugovorom **Organizator** jamči **Sponzoru** ekskluzivnost, što znači da neće sklapati istovrsne ugovore s nekim drugim pravnim ili fizičkim osobama koje proizvode odnosno prodaju kancelarijski namještaj.

Članak 7.

Organizator će osigurati **Sponzoru** po _____ primjeraka svakog pisanog materijala gdje se spominje njegov naziv i logotip, te _____ karata za sudjelovanje na festivalu. (broj) (broj)

Obveze Sponzora

Članak 8.

Sponzor će cijenu utvrđenu u članku 4. ovog ugovora platiti na osnovi ispostavljenih računa **Organizatora** na njegov žiro račun, i to:

- iznos u visini od _____ kn (slovima: _____ kuna)
(iznos u brojkama) (iznos u slovima)

u roku 15 dana od stupanja na snagu ovog ugovora;

- iznos u visini od _____ kn (slovima: _____ kuna)
(iznos u brojkama) (iznos u slovima)

3 dana nakon održavanja festivala, odnosno najkasnije do _____.
(datum: dan, mjesec i godina)

Organizator će u svojim računima teretiti **Sponzora** za propisani porez na dodanu vrijednost, koji je **Sponzor** dužan platiti u skladu s utanačenjem iz članka 4. stavak 2. ovog ugovora.

Članak 9.

Sponzor se obvezuje dostaviti **Organizatoru** uzorak logotipa u originalnim bojama, svoj propagandni tekst i druge potrebne podatke u roku od _____ dana nakon

(broj)

stupanja na snagu ovog ugovora.

Završne odredbe

Članak 10.

Ugovor stupa na snagu s danom njegova potpisivanja.

Članak 11.

Na sve odnose koji ovim ugovorom nisu uređeni primjenjivat će se odredbe propisa Republike Hrvatske.

Članak 12.

Ugovorne strane sklapaju ovaj ugovor u dobroj vjeri i nastojat će eventualne sporove rješavati sporazumno, a ako u tome ne uspiju ugovaraju nadležnost suda u _____.

Članak 13.

Ovaj ugovor sklopljen je u _____ (slovima: _____) isto-
vjetna primjerka od kojih svaka ugovorna strana zadržava po _____
(slovima: _____) primjerka.

Članak 14.

Ugovorne strane kao znak prihvatanja vlastoručno potpisuju ovaj ugovor.

Sponzor

Organizator

(vlastoručni potpis)

(vlastoručni potpis)

M.P.

M.P.

