

26.-27. Mart/March 2021.

RAČUNOVODSTVENI I POREZNI TRETMAN POTPORA HRVATSKOG ZAVODA ZA ZAPOSŁJAVANJE ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA USLIJED PANDEMIJE COVID 19

Siniša Bilić, e- mail:sbilic.mostar@gmail.com

Internacionalni univerzitet Travnik u Travniku, Bosna i Hercegovina

Sanela Jusufović, e- mail: sanela.salkic@iu-travnik.com

Internacionalni univerzitet Travnik u Travniku, Bosna i Hercegovina

Pregledni članak

Sažetak: Radom se analiziraju mjere Vlade Republike Hrvatske, poduzete nastankom krize izazvane COVID-19, kako bi se ublažile posljedice djelovanja pandemije na gospodarstvo, posebno na očuvanje radna mjesta i financijsku stabilnost. Kroz mjeru smanjenja troškova rada spriječen je rast nezaposlenosti te osigurana agregatna potražnja, sa svrhom pomoći poduzetnicima i radnicima u borbi s nepredvidivim padom gospodarske aktivnosti, pa čak i njenim potpunim zaustavljanjem. Mjere predstavljaju neophodnu i fleksibilnu potporu, do poboljšanja zdravstvene i ekonomske situacije, ali i dalje, kako bi se ostvarila likvidnost tvrtki, osiguralo očuvanje radnih mjesta, posebno onih koja su održiva, ali ugrožena obustavljanjem gospodarske aktivnosti. Rad prezentira mjere očuvanja zaposlenosti kroz model njihove primjene, računovodstvenih evidencija te obrazlaže porezni tretman potpora.

Ključne riječi: COVID-19, očuvanje radnih mjesta, utjecaj potpora na račun dobiti i gubitka

ACCOUNTING AND TAX TREATMENT OF THE SUPPORT OF THE CROATIAN EMPLOYMENT SERVICE FOR THE PRESERVATION OF JOBS DUE TO THE COVID-19

Abstract: The paper analyzes the measures taken by the Government of the Republic of Croatia, caused by the crisis caused by COVID-19, in order to mitigate the effects of the pandemic on the economy, especially on job preservation and financial stability. Through the measure of reducing labor costs, the growth of unemployment was prevented and aggregate demand was ensured, with the purpose of helping entrepreneurs and workers in the fight against an unpredictable decline in economic activity, and even its complete cessation. The measures provide the necessary and flexible support, until the health and economic situation improves, but still, in order to achieve the liquidity of companies, ensure the preservation of jobs, especially those that are sustainable but threatened by the cessation of economic activity. The paper presents measures to preserve employment through a model of their application, accounting records and explains the tax treatment of aid.

Keywords: COVID-19, job preservation, impact of aid on profit and loss account

UVOD

Pandemija korona virusom uzrokovala je veliki broj zaraženih i umrlih osoba, te ukazala na nemoć pojedinaca i društva u borbi protiv bolesti. Prvi odgovori na pandemiju, do upoznavanja prirode bolesti i pronalaska cjepiva, bili su ograničavanje kretanja, odnosno zatvaranje granica, zračnih luka, pa sve do obustave rada poduzeća, hotela, škola, i sl., s ciljem pokušaja zaustavljanja širenja zaraze. Uvođenje mjera ograničenja prometa i komuniciranja, kao najstrožih mogućih mjera protiv pandemije, dovele su do zaustavljanja gospodarstva. Utjecaj pandemije na gospodarski sustav donio je brojne promjene, od toga da je išao na ruku pojedinim poslodavcima, kroz rad od kuće i smanjenje troškova poslovanja, pa do toga da je određene sektore stavio na koljena. Za razliku od zanimanja vezanih uz računala, koja je moguće obavljati od kuće, poslodavci za pojedina zanimanja, koja se ne mogu obavljati online, pod utjecajem su pandemije izravno izloženi rastu troškova poslovanja.

Suočeni s padom gospodarske aktivnosti, poput one uzrokovane globalnom financijskom krizom, iz 2009. godine, gospodarstvenici ovise prvenstveno o mjerama koje vlade poduzimaju. To se prije svega odnosi na mjere očuvanja radnih mjesta, sa svrhom sprječavanja rasta broja osoba koji su zbog krize ostali bez posla. Održavanje zaposlenosti na razini prije pandemije ovisi o pomoći ministarstva financija, koja ionako imaju ograničene proračune. Bez obzira na trenutne mogućnosti jeftinog zaduživanja država, dug se na nekoga mora prenijeti, kao hipoteka sljedećih generacija. Briga o zaposlenosti, koja je generator rasta gospodarstva, postaje briga o rastu poreznih prihoda i trošarina, te je uvjet nužnog gospodarskog oporavka. Primjenom cjepiva i dolaska toplijeg vremena, koje slabi efekte kapljичne infekcije, očekuje se olakšanje postojećeg općeg stanja i ublažavanje donošenih mjera, te vraćanje osoba na radna mjesta. Može se pretpostaviti da će se zdravstveno stanje normalizirati značajno prije gospodarskog.

U očekivanju završetka pandemije i uspostavljanja normalizacije stanja brojna su se poduzeća, kojima je to djelatnost omogućavala, prilagodila virtualnom poslovanju, uzimajući u obzir mnogo čimbenika, prije svega interese klijenata. Pri tome se ne smije zanemariti aspekt čovjeka kao društvenog bića, uvažavajući činjenicu da su osobni susreti bitni za poslovanje, te da nedostaju u digitalnom poslovanju. Virtualni svijet funkcionira u uvjetima konkretnih i unaprijed pripremljenih tema, dok se kultura ne može prenositi virtualnim svijetom, putem ekrana, prije svega zbog izostanka osobne dimenzije, koja je bitna za uspostavljanje povjerenja, važnog za poslovanje. Nakon prvih reakcija straha, zatvaraju se vrata i zaustavljaju biznisi, izostaje komunikacija i dostava, da bi potom poduzetnici pronalazili nove komunikacijske i distributivne kanale. Premda su neki biznisi u pandemiji prošli bolje nego što su očekivali, mnoge ideje ne nailaze put do kupaca, te su posljedice pandemije za mnoge poduzetnike zastrašujuće.

Prisutne su značajne razlike u postupanju od države do države, gdje su mnoge imale uveden tvrdi lockdown, koji je trajao tjednima, da bi se stanje gotovo normaliziralo, dok u pojedinim državama to nije slučaj, gdje male zemlje prolaze bolje nego velike. Ne zna se kako će se pandemija razvijati, ali se mora računati s tim da će mnogi odustati od putovanja, da će postojati ograničenja globalne mobilnosti, te da ništa neće biti kao prije. Fokusiranjem biznisa na digitalno komuniciranje, kroz pandemijom prethodno iskušane modele, možemo očekivati pojavu ere hibridnog poslovanja.

26.-27. Mart/March 2021.

Proces opće digitalizacije poslovanja nekim je biznisima u pandemiji pogodio, gdje mnogi klijenti realiziraju svoje narudžbe internetom, dok su veliki biznisi, poput shopping centara, kojima je teško prilagoditi poslovanje novonastalim ograničenjima rada, ali i oni koji su oslonjeni na javnu potrošnju, zato što su vlade u neizvjesnosti osuđene na štednju, prošli puno lošije, što je globalni fenomen. Digitalno mijenja potrošačku populaciju. U nekim se segmentima poslovanja osvajaju tržišne niše, jer se digitalnim poslovanjem lakše pridobiva mlađa populacija, koja pribjegava digitalnim medijima. Bez obzira na pretpostavke da će se cijepljenjem i mjerama uvelike normalizirati život i gospodarstvo, nije moguće predvidjeti budućnosti.

U svrhu borbe protiv negativnih gospodarskih i socijalnih posljedica pandemije koronavirusa EU je donijela privremenu potporu radi smanjenja rizika od nezaposlenosti u izvanrednoj situaciji, kao instrument financijske pomoći, u iznosu do 100 milijardi eura zajmova pogođenim državama članicama za potporu programima rada skraćenog radnog vremena [2]. Radi se o mjeri koja je izravna financijska pomoć državama članicama, radi povećanja javnih rashoda za očuvanje radnih mjesta, tj. nastalih povećanja javnih rashoda zbog suzbijanja rizika nezaposlenosti i gubitka dohotka u kontekstu pandemijske krize.

Privremena potpora radi smanjenja rizika od nezaposlenosti u izvanrednoj situaciji potpomaže kratkoročne radne programe i slične mjere, pomažući očuvanje radna mjesta, zaposlenike i samozaposlene od rizika nezaposlenosti i gubitka dohotka, u relativnom udjelu u ukupnom bruto nacionalnom dohotku Europske unije, temeljenom na proračunu EU za 2020. godinu. Kroz mjeru je moguće financirati i zdravstvene mjere provedene na radnim mjestima, sa svrhom osiguravanja sigurnog povratka u normalnu gospodarsku aktivnost. Instrument je financiran emisijom socijalnih obveznica Europske komisije, u iznosu od 53,5 milijardi eura, od 5, 10 i 15 godina. Svrha prikupljanja sredstava investitorima u obveznice pružila je povjerenje da će prikupljena sredstva služiti društvenom cilju. Obveznice su uvrštene na Luksemburšku burzu, vodeću svjetsku platformu održivih vrijednosnih papira.

U okviru instrumenta financijske pomoći, 17.11.2020. godine, Hrvatskoj je isplaćena prva tranša u iznosu od 510 milijuna eura, od ukupno odobrenih 1,02 milijarde [1]. Vlada Republike Hrvatske, radi očuvanja gospodarstva pogođenog epidemijom koronavirusom donijela je privremene mjere, koje su produženjem doživjele određene promjene. Potpore Vlade Republike Hrvatske mogu koristiti poslodavci koji su mjerama pogođeni, prije svega zbog zatvaranja određenih djelatnosti, ali i smanjenja obima poslovanja.

POTPORE ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA

Potpore za očuvanje radnih mjesta, u okviru mjera Vlade Republike Hrvatske, donosi Hrvatski zavod za zapošljavanje. Potpore su namijenjene poslodavcima iz sektora prijevoza i skladištenja uslužnih djelatnosti u vezi s prijevozom, djelatnosti pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane i pića, administrativne i pomoćne djelatnosti, umjetnosti, zabave i rekreacija, organizatori kulturnih, poslovnih i sportskih događanja, organizatori sajмова i vjenčanja, te prateće djelatnosti, prevoditeljske djelatnosti i usluge tumača, poljoprivreda, šumarstvo i ribarstvo, te ostale uslužne djelatnosti. Jednako tako, pravo na potporu mogu ostvariti i poslodavci s manje od 10 zaposlenih, bez obzira na djelatnost, ako zadovoljavaju uvjet pada prometa i ostale uvjete propisane mjerom. Isto se odnosi i na dobavljače, koji imaju poslovnu povezanost s poslodavcima uključenih mjerom.

26.-27. Mart/March 2021.

Poslodavci kojima je došlo do pada prihoda, odnosno primitaka, imaju pravo na potporu po zaposlenom, u visini od 2.000,00 do 4.000,00 kuna po radniku, ovisno o postotku pada prihoda ili primitaka, i to gradirano u pet kategorija:

- za pad od 40 do 45 % 2.000,00 kuna po radniku;
- za pad od 45 do 50 % 2.500,00 kuna po radniku;
- za pad od 50 do 55 % 3.000,00 kuna po radniku;
- za pad od 55 do 60 % 3.500,00 kuna po radniku;
- za pad od 60 % i više 4.000,00 kuna po radniku.

Visina potpore se utvrđuje u navedenim iznosima za radnike zaposlene u punom radnom vremenu, odnosno razmjerno udjelu u radnim satima do punog radnog vremena. Pad prihoda, odnosno primitaka, dokazuje se temeljem predanih PDV obrazaca, dok oni koji nisu u sustavu PDV-a, isto dokazuju temeljem tablica izvedenih iz knjige primitaka i izdataka ili bruto bilancama za navedena razdoblja. Poslodavci čija je djelatnost obustavljena temeljem Odluka Stožera civilne zaštite, bilo kojeg nivoa vlasti, ne trebaju dokazivati da su imali pad prihoda, odnosno primitaka. Ako je poslodavcu samo u nekom periodu bilo onemogućeno obavljanje djelatnosti, samo za taj period ne mora dokazivati pad prihoda, odnosno primitaka.

Za privremenu obustavu rada, u trajanju do 14 dana, temeljem Odluke Stožera civilne zaštite, poslodavac ostvaruje pravo na 2.000,00 kuna po radniku uz 125,00 kuna doprinosa za mirovinsko osiguranje, dok za trajanje obustave rada duže od 14 dana ostvaruje pravo na 4.000,00 kuna po radniku uz 225,00 kuna doprinosa za mirovinsko osiguranje. Također, za ostvarivanje prava na potporu poslodavci su morali imati podmirene plaće za sve mjesece kojima je prethodio zahtjev za potporu.

Obiteljska poljoprivredna gospodarstva i subjekti koji nisu obveznici poreza na dobit ili poreza na dohodak, iznajmljivači privatnog smještaja, kao i obveznici fiskalizacije kojima je u postupku nadzora utvrđena nepravilnost neizdavanja računa, višak ili manjak u blagajni, te su u postupku prekršajnog postupka provedbom propisa o fiskalizaciji prometa gotovinom, i poslodavci kojima je inspekcijskim nadzorom utvrđeno kršenje Odluke Vlade Republike Hrvatske o iznimnim mjerama kontrole cijena za određene proizvode, ne mogu ostariti potpore. Za novozaposlene radnike ne može se tražiti potpora za prvi mjesec rada, uključujući i nemogućnost kumulativnog ostvarivanja prava na potporu po dvije i više mjera, kao i za umirovljenike, te strane radnike iz trećih zemalja kojima je prestala važiti dozvola za boravak i rad. Poslodavac u mjesecu u kojemu prima potporu ne smije otkazati ugovor o radu radniku poslovno uvjetovanim otkazom, bez obzira na to prima li radnik potporu ili ne [5].

Uz ostvarivanje prava na potporu za plaće, poduzetnicima su na raspolaganju i prava na naknadu fiksnih troškova poslovanja, ako im je Odlukom Stožera Civilne zaštite obustavljen rad, te ako imaju pad prihoda odnosno primitaka najmanje u visini od 60% u odnosu na isto razdoblje od prošle godine. Ako je pad prihoda odnosno primitaka iznad 90%, nadoknadit će se fiksni troškovi u cijelosti. Prema uputi Ministarstva financija moguće je ostvariti pravo na sufinanciranje mjesečnih troškova zakupa i koncesijskih naknada, troškova obveznih rezervi, električne energije, vode, plina i naknada odvoza komunalnog otpada, direktne spomeničke rente, komunalne naknade, pristojbi HRT-a, pretplata na tiskovine i naknade za javno korištenje glazbe, interneta i fiksne telefonske linije, knjigovodstvenih servisa, te godišnje

26.-27. Mart/March 2021.

naknade za priređivanja igra na sreću i igara na kladjenje [6]. Zahtjevi za nadoknadu dijela ili svih plaćenih troškova se podnosi putem servisa ePorezna odnosno nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Poduzetnici koji su ostvarili pravo na potpore trebaju u svojim računovodstveni evidencijama priznate prihode od državnih potpora i potpora male vrijednosti odvojiti od ostalih prihoda, kako bi za iste umanjili osnovicu poreza na dobit [4]. Prihodi od potpora za ublažavanje negativnih posljedica COVID-19 evidentiraju se na računima ostalih poslovnih prihoda, terećenjem računa potraživanja od HZZ-a za potpore, prema točki 6 i 20 MRS 20, koji državne potpore naziva novčanim pomoćima i subvencijama, odnosno priznaje ih kao prihod od državnih potpora, dok su Uredbom Europske unije potpore za ublažavanje posljedica COVID-19 potpore male vrijednosti i ne narušavaju tržišno natjecanje, a u Republici Hrvatskoj regulirane Zakonom o državnim potporama i Odlukom o objavljivanju pravila o potporama male vrijednosti.

U računovodstvenim evidencijama se za iznos neto plaća tereti račun potraživanja od HZZ-a za potporu za očuvanje radnih mjesta i odobrava račun Prihodi od državnih potpora za ublažavanje negativnih posljedica u slučaju posebnih okolnosti, dok se za obveze po osnovi mirovinsko invalidskog osiguranja i obveza za zdravstveno osiguranje knjiži storno navedenih obveza uz odobravanje računa Prihodi od državnih potpora za ublažavanje negativnih posljedica u slučaju posebnih okolnosti.

Obračun plaće i priznavanja prihoda od potpore za očuvanje radnih mjesta u slučaju COVID-19 okolnosti, kod osoba kojima je onemogućeno obavljanje djelatnosti temeljem Odluke nacionalnog Stožera civilne zaštite vršit će se na sljedeći način:

Tablica 1. Primjer obračuna plaće radnika

Obračun plaće	Svota	Potpore za očuvanje radnih mjesta
Bruto plaća	12.000,00	
MIO I stup	1.800,00	750,00
MIO II stup	600,00	250,00
Dohodak	9.600,00	
Osobno odbitak	4.000,00	
Porezna osnovica	5.600,00	
Porez po stopi od 20%	1.120,00	
Porez po stopi od 30%	-	
Ukupno porez i prirez	1.120,00	
Neto plaća	8.480,00	4.000,00
Bruto plaća	10.000,00	
Doprinos za zdravstveno osiguranje	1.980,00	825,00
Ukupno trošak plaće	11.980,00	

26.-27. Mart/March 2021.

Po primjeru obračunane plaće izvršit će se knjiženja na sljedeći način:

Tablica 2. Primjer knjiženja obračunane plaće radnika

Red. br.	Opis	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obračun plaće	Neto plaća	8.480,00	
		Porez i prirez	1.120,00	
		Doprinosi iz plaće	2.400,00	
		Doprinosi na plaću	1.980,00	
		Obveze za neto plaću		8.480,00
		Obveze za porez i prirez		1.120,00
		Obveze za MIO I stup		1.800,00
		Obveze za MIO II stup		600,00
		Obveze za zdravstveno osiguranje		1.980,00

Potom se knjiže iznosi obračunanih potpora:

Tablica 3. Primjer knjiženja obračunanih potpora

Red. br.	Opis	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
2.	Prihod od potpore za očuvanje radnih mjesta	Potraživanje od HZZ-a za potporu za očuvanje radnih mjesta za neto plaću	4.000,00	
		Prihod od državnih potpora za ublažavanje negativnih posljedica u slučaju posebnih okolnosti (COVID-19)		4.000,00
3.	Prihod od potpore za očuvanje radnih mjesta (otpis obveze za doprinose sufinancirane neto plaće)	Obveze za MIO I stup		-750,00
		Obveze za MIO II stup		-250,00
		Obveze za zdravstveno osiguranje		-825,00
		Prihod od državnih potpora za ublažavanje negativnih posljedica u slučaju posebnih okolnosti (COVID-19)		1.825,00

26.-27. Mart/March 2021.

Isplata obračunane plaće knjiži se na sljedeći način:

Tablica 4. Primjer knjiženja isplaćene obračunane plaće

Red. br.	Opis	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
4.	Isplata neto plaće	Obveze za neto plaću	8.480,00	
		Žiro račun u banci		8.480,00
5.	Za porez, prirez i doprinose na plaću	Obveze za porez i prirez	1.120,00	
		Obveze za MIO I stup	1.800,00	
		Obveze za MIO II stup	600,00	
		Obveze za zdravstveno osiguranje	1.980,00	
		Žiro račun u banci		5.500,00

Isplata primljenih potpora knjiži se na sljedeći način:

Tablica 5. Primjer knjiženja isplate obračunanih potpora

Red. br.	Opis	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
6.	Doznaka sufinancirane neto plaće od strane HZZ-a	Žiro račun u banci	4.000,00	
		Potraživanje od HZZ-a za potporu za očuvanje radnih mjesta za neto plaću		4.000,00

Troškovi neto plaća, poreza i prireza na plaće, evidentiraju se neovisno o primljenim potporama, jer će se isti sučeliti s prihodima od potpora i neće se odraziti na Račun dobiti i gubitka. Uz navedeno, poslodavci imaju pravo isplatiti svojim radnicima i trošak testiranja na COVID-19 za potrebe odlaska na službeni put u inozemstvo ili u svrhu neometanog odvijanja poslovnog procesa, kao i trošak cijepljenja.

Primljene svote potpora ne utječu na prag prihoda temeljem kojeg se obračunava prag primjene stope poreza na dobitak od 12% ili 18% za porezno razdoblje. Obveznici poreza na dobitak dužni su Poreznoj upravi uz prijavu poreza na dobitak dostaviti obračun svota korištenih državnih potpora, poreznih olakšica, oslobođenja ili poticaja, ovisno o pojedinoj vrsti potpore [3].

ZAKLJUČAK

Pandemija izazvana korona virusom izazvala je na svjetskoj razini neviđene posljedice, koje će biti prisutne duži vremenski period. Virus nas je zatekao nespremne, a znanstveni i stručni pristupi ublažavanja posljedica nastalih problema zasjenjeni su zasićenosti medijskog prostora, različitim pristupima, od dogmatskih do populističkih. Odgovore na zdravstvene probleme nalazimo u odgovornom ponašanju, odgovarajućoj upotrebi zaštitnih sredstava i distanci, dok se za gospodarstvo poduzimaju mjere potpora za očuvanje radnih mjesta. Mjere uključuju sufinanciranje plaća, smanjenje predujmova poreza na dohodak i dobit, mogućnosti odobravanja neoporezivih naknada troškova prijevoza u situaciji posebnih okolnosti, kada nije dostupan javni prijevoz, u visini stvarno nastalih, dokazivih troškova, neoporezivih naknada za korištenje privatnih automobila u službene svrhe, privremenog ukidanja obveza plaćanja članarine Hrvatskoj gospodarskoj komori, odgoda dospjelih poreznih obveza, oslobođenja od podmirivanja javnih davanja, oslobođenja od doprinosa po osnovi sufinancirane plaće, pa sve do mogućnosti obročnih otplata dospjelih obveza.

LITERATURA

- [1] Commission disburses €14 billion under SURE to nine Member States. Dostupno na: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_20_2137. (10.02.2021.).
- [2] Europski instrument za privremenu potporu radi smanjenja rizika od nezaposlenosti u izvanrednoj situaciji (SURE). Dostupno na: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/financial-assistance-eu/funding-mechanisms-and-facilities/sure_hr. (15.02.2021.).
- [3] Jurić, Đ. Godišnji obračun poreza na dobitak za 2020. Godinu – sastavljanje obrasca - PD, RRIF, Prilog Časopisu br. 1/21, 2021; (1):84-142.
- [4] Jurić, Đ. Sastavljanje računa dobiti ili gubitka za 2020. godinu, RRIF, Prilog Časopisu br. 1/21., 2021; (1):39-64.
- [5] Opalić, D., Jelić, D.: Nove odredbe za potpore u djelatnostima pogođenim koronavirusom – studeni i prosinac 2020. godine, RRIF, 2021; (1):28-36.
- [6] Potpore HZZ za očuvanje radnih mjesta. Dostupno na: <https://www.hgk.hr/u-ponoc-krecu-prijave-hzz-u-za-potpore-za-ocuvanje-radnih-mjesta>. (10.02.2021.).