

Obavljanje poslova kojih nema u sistematizaciji poslova

Gordana Muraja, magistra prava

I kad su sistematizacijom detaljno pobrojani poslovi koji se pojavljuju u poslovanju, još uvijek se može dogoditi da je potrebno obaviti poslove koji općim aktima jednostavno nisu spomenuti. Najčešće se radi o iznenadnim situacijama u kojima treba obaviti poslove koji se po redovnom tijeku stvari ne pojavljuju u poslovanju ili se pojavljuju jednom tijekom godine ili čak jednom u više godina. Mnogi poslodavci procjenjuju da je najučinkovitije takav posao povjeriti jednom od već zaposlenih radnika. Kao pravni temelj za obavljanje poslova i isplatu naknade najčešće se koristi ugovor o djelu.

1. Ugovor o djelu

Ugovor o djelu je ugovor obveznog prava te su njegovi bitni elementi uređeni Zakonom o obveznim odnosima.

Ono po čemu se najviše razlikuje od ugovora o radu je samostalnost izvođača koji se zaključivanjem ugovora obvezuje za naručitelja obaviti određeni posao. Ta razlika je najočitija znamo li da je ugovorom o djelu izvođača potrebno posebno obavezati da posao obavi osobno¹. Naime, ako to nije ugovoreno ili ako ne proizlazi iz ugovora ili naravi posla, izvođač nije dužan posao obaviti osobno i može njegovo obavljanje povjeriti bilo kome drugome.

S druge strane, zaključivanjem ugovora o radu radnik preuzima obvezu osobno obavljati posao za čije je obavljanje ugovor zaključen i prema uputama koje mu daje poslodavac. Naravno, i ugovorom o djelu može se ugovoriti da je izvođač posao dužan obaviti osobno, a izvođač je dužan slijediti naloge naručitelja.

¹ Čl. 600. Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine 35/05, 41/08)

Međutim, u kontekstu radnog zakonodavstva, ako je radnik dužan posao obaviti osobno i ako je pri tome dužan slijediti upute poslodavca, odnosno ako u obavljanju posla nema samostalnost, bez obzira na naziv ugovora, smatra se da je zaključen ugovor o radu².

No glavni razlog zbog kojeg ugovor o djelu u nekim slučajevima nije primjeren za uređenje odnosa između radnika i poslodavca nalazimo u poreznim propisima.

2. Primici od nesamostalnog rada

Plaću kao oporezivi primitak uređuje Zakon o porezu na dohodak koji iz motrišta oporezivanja određuje³ što je nesamostalni rad, a člankom 14. st. 1. utvrđuje da se primicima od nesamostalnog rada (plaćom) smatraju svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos, što je u točki 1.5 detaljnije određeno pa se plaćom smatraju svi drugi primici koje poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljeni rad po osnovi ugovora o radu ili drugog akta kojim se uređuje radni odnos.

Razrađujući odredbe Zakona o porezu na dohodak, Pravilnik o porezu na dohodak⁴, u čl. 11. st. 3. daje i širi opis primitaka po osnovi nesamostalnog rada: Primici od nesamostalnog rada (plaća) jesu svi primici koje poslodavac odnosno isplatitelj primitka od nesamostalnog rada (plaće) u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radnicima i osobama koje ostvaruju primitke iz članka 14. stavka 1. i članka 14. stavka 3. Zakona po osnovi obavljenog rada prema stavcima 1. i 2. ovoga članka, neovisno o tome pod kojim su nazivom ili drugim ugovornim odnosom ugovoreni i isplaćeni.

Iz odredbe čl. 14. st. 1. t. 1.5. Zakona o porezu na dohodak jasno slijedi opće pravilo da se svaki oblik plaćanja za obavljeni rad između poslodavca i radnika zapravo smatra plaćom, neovisno o nazivu pod kojim je obavljanje poslova ugovoreno i isplaćeno.

² Čl. 10. st. 2. Zakona o radu

³ Čl. 13. Zakona o porezu na dohodak

⁴ Pravilnik o porezu na dohodak

Zato je sa stajališta poreznog zakonodavstva u jednom dijelu potpuno svejedno kako je nazvan ugovor zaključen s radnikom. No kod obračuna i uplate honorara po ugovoru o djelu postoje bitne razlike u obračunu, koje se odražavaju i na godišnju prijavu poreza koju radnik mora podnijeti.

Najveća razlika je u tome što je kod isplate honorara po ugovoru o djelu obavezan obračun predujma poreza, koji se plaća po odbitku, i to bez prava na umanjenje za osobne odbitke. To dalje ima za posljedicu da radnik koji želi ostvariti povrat poreza treba na kraju godine podnijeti poreznu prijavu.

3. Ugovaranje u skladu s radnim pravom

Radno zakonodavstvo ne sadrži prepreku da poslodavac umjesto zaključivanja ugovora o djelu, radniku ponudi zaključivanje dodatka ugovoru o radu kojim će se urediti pitanje obavljanja poslova koji ugovorom o radu nisu ugovoreni. Dodatkom je moguće utvrditi narav, vrstu i opseg posla te u njemu navesti sve one elemente koji su neophodni kako bi se mogla utvrditi svrha ugovaranja, odnosno sve one elemente koji bi morali biti poznati za obavljanje poslova, bez obzira na naziv zaključenog ugovora.

Takvo uređenje i za poslodavca i za radnika ima svoje prednosti. Najvažnija je prednost što će radnik navedeni posao obavljati u potpunosti u skladu s obvezama koje je već preuzeo ugovorom o radu pa je poznat skup pravila kojima se radnik treba rukovoditi u obavljanju posla.

Kod ugovaranja treba s oprezom pristupiti ugovornim odredbama koje odgovaraju na pitanje na koji način se rad po dodatku ugovoru razlikuje od prekovremenog rada. Ako se radnik obvezao na obavljanje određenog posla, može li on taj posao obaviti za vrijeme radnog vremena ili ga treba obavljati u slobodno vrijeme? Ako se radnik nakon proteka radnog vremena zadrži u radnom prostoru zato što je preuzeo obvezu obaviti neki posao, radi li se o prekovremenom radu? Odgovori na ta pitanja trebali bi biti dio zaključenog dodatka ugovoru.

4. Autorska naknada

Iz osobina, a i definicije autorskog djela koju daje Zakon o autorskim i srodnim pravima⁵ - da se radi o originalnoj intelektualnoj tvorevini iz znanstvenog i umjetničkog područja koja ima individualni karakter - slijedi da je autorsko djelo neraskidivo vezano za osobnost autora. Iz te posebnosti slijedi i nešto drugačiji porezni tretman autorskih naknada, a kad su ispunjene određene pretpostavke, i iznimka u odnosu na opće pravilo o primitcima od nesamostalnog rada.

Tu razlikujemo dvije moguće situacije. U prvoj, radnik je za obavljanje poslova koji su u svojoj suštini autorsko djelo s poslodavcem zaključio ugovor o radu kojim je preuzeo obvezu stvarati autorska djela. Za primjer možemo uzeti novinare ili autore stručnih tekstova koji su u radnom odnosu u izdavačkoj kući. Njihov se rad sastoji od izrade autorskih djela, odnosno tekstova koje objavljuje poslodavac kod kojeg su u radnom odnosu. Kod svih vrsta autorskog rada nije jednostavno utvrditi granicu koja razdvaja obavljanje posla po zaključenom ugovoru o radu od izvanrednih poslova iste vrste koji ipak ne spadaju u redovna radna zaduženja. No možemo zamisliti da se novinski izdavač odluči na izvanredno izdanje te da rad na takvom izdanju preuzmu autori s kojima je već zaključen ugovor o radu.

Takva situacija u cijelosti odgovara već opisanom pravilu da poslodavac sve naknade mora isplatiti kao dohodak od nesamostalnog rada.

No ako se radi o autorskom djelu koje nije obuhvaćeno zaključenim ugovorom o radu te koje se jasno može odvojiti od opisa posla, poslodavac može s radnikom za obavljanje takvog posla zaključiti autorski ugovor i isplatiti mu autorsku naknadu.

Autorski ugovor u takvom slučaju mora jasno odražavati razliku između obveza koje je radnik preuzeo ugovorom o radu od obveze koju preuzima zaključenim autorskim ugovorom.

5. Iznimka - drugi dohodak

Iznimno od izloženog pravila, za točno određene poslove poslodavac može s radnikom zaključiti ugovor o djelu, a u tom je slučaju u obvezi i naknadu za obavljeni rad platiti po ugovoru o djelu. U takvom slučaju isplata spada u poreznu kategoriju "drugog dohotka" koji je uređen člankom 32. Zakona o porezu na dohodak.

⁵ Narodne novine broj 167/03, 79/07, 80/11, 125/11- Kazneni zakon, 141/13 i 129/14)

Poslovi za koje je ne samo moguće nego i potrebno s radnikom zaključiti ugovor o djelu nalazimo u stavku 3. ovoga članka, koji navodi da u drugi dohodak spadaju primici po osnovi djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu.

Budući da su se u praksi pojavile dvojbe, Ministarstvo financija, Porezna uprava na upit⁶ je dala tumačenje da se u slučajevima kada radnik obavlja poslove navedene u stavku 3. točka 1. čl. 32. Zakona o porezu na dohodak, od ostvarenih primitaka utvrđuje se drugi dohodak - i u slučaju ako te primitke ostvaruju fizičke osobe koje su u radnom odnosu kod isplatitelja tih primitaka. Iznimka su primici po osnovi rada sudaca porotnika ako po osnovi radnog odnosa imaju svojstvo djelatnika u sudu koji je isplatitelj primitaka, kako je u samom stavku 3. t. 1. i navedeno.

Copyright © Gordana Muraja 2016

⁶ Ministarstvo financija, Porezna uprava, Klasa: 410-18/05-01/103 Ur.broj: 513-07/21-01/05-2 od 19.10.2005.