



UDK 336.2

Porez na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti

Jadranka Knežević, mag. oec.

Porezi

Prilikom isplate dividendi i udjela u dobiti članovima društva koji su pravne osobe – nerezidenti, plaća se porez po odbitku po stopi od 10%.

Ako Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa nerezidentima kojima plaća dividende i udjele u dobiti porez po odbitku se plaća po nižoj stopi ili se ne plaća uz dostavu ovjerenog Zahtjeva za umanjenje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende u Republici Hrvatskoj.

U nastavku članka dajemo pojašnjenja i primjere plaćanja poreza na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti plaćene inozemnim osobama, te mogućnosti neoporezive isplate povezanim društvima iz različitih država članica EU-a, EGP-a i Švicarske Konfederacije.

1. Zakonski okvir

Obveza plaćanja poreza na dobit po odbitku propisana je odredbama članka 31. do 31.f Zakona o porezu na dobit¹ (u nastavku teksta: Zakon) i članka 49. do 51.b Pravilnika o porezu na dobit² (u nastavku teksta: Pravilnik). Porezni obveznik poreza po odbitku je isplatelj. Porezom po odbitku oporezuje se dobit koju ostvari nerezident u Republici Hrvatskoj, a plaća se na bruto iznos naknade koju tuzemni isplatelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju.



ističemo...

Porez po odbitku na dividende i udjele u dobiti plaća se po stopi od 10%.

Prema odredbama Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (Narodne novine, broj 143/14) porez po odbitku ne plaća se pri isplati dividendi i udjela u dobiti ako se isplaćuju iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012. a za isplate od 1. ožujka 2012. godine plaća se porez na dobit po odbitku za isplate dividendi i udjela u dobiti.

U skladu s člankom 31. stavkom 12. Zakona iznimno porez po odbitku plaća se po stopi od 25% na sve vrste naknada i usluga oporezivih prema ovom članku te na usluge istraživanja tržišta, preznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge, kada se plaćaju osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (od 12. listopada 2023. godine primjenjuje se viša stopa od 25% umjesto 20%).

Pri predaji prijave poreza na dobit, tuzemni isplatelj, obveznik plaćanja poreza na dobit po odbitku, obvezan je nadležnoj ispostavi Porezne uprave dostaviti pregled svih isplaćenih naknada s podacima o nazivu inozemnog primatelja, datumu i iznosu isplate i uplaćenom porezu, kao i primijenjenoj stopi poreza po odbitku

U skladu s člankom 50. stavkom 2. Pravilnika ne plaća se porez po odbitku ako inozemna osoba kojoj pripada pravo na naknade iz članka 31. Zakona ima u tuzemstvu registriranu poslovnu jedinicu, a naknada se kao prihod pripisuje tuzemnoj poslovnoj jedinici.

Porez po odbitku plaća se i ako se obveza rješava na način koji nije plaćanje.

2. Primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Primici od dividendi mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende, znači u Republici Hrvat-

1 Nar. nov. br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22, 114/23, 151/25)

2 Nar. nov. br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21, 156/22, 156/23, 16/25)

skoj kao državi izvora primitaka od dividendi i to pod uvjetom da je primatelj stvarni korisnik.

Porezne stope kojima se oporezuju primici od dividendi razlikuju se ovisno o dogovoru država ugovornica. U većini ugovora primjenjuju se stope iz OECD-ovog Modela ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, i to stopa 5% bruto iznosa primitka od dividendi kad je stvarni korisnik povezano društvo koje izravno posjeduje najmanje 25% kapitala u društvu koje isplaćuje dividende, te 10% ili 15% u svim ostalim slučajevima.

Za oporezivanje dividendi i udjela u dobiti primjenjuje se **članak 10. Modela ugovora OECD-a kojim je propisano: Modela ugovora OECD-a – Dividende:**

„(1) Dividende koje društvo rezident države ugovornice plaća rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

(2) Dividende iz stavka 1. mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo što plaća dividende, i to prema zakonima te države, ali ako je primatelj dividendi stvarni korisnik, tada tako razrezan porez ne smije biti veći od:

a) 5% od bruto-iznosa dividendi kad je stvarni korisnik društvo (izuzimajući partnerstvo) koje izravno posjeduje najmanje 25% kapitala u društvu koje plaća dividende;

b) 10% od bruto-iznosa dividendi u svim drugim slučajevima.

Nadležna tijela država ugovornica uređuju zajedničkim dogovorom kako se treba provoditi odredbe o tim ograničenjima.

Odredbe ovoga stavka ne utječu na oporezivanje dobiti društva iz koje se plaćaju dividende.

(3) Izraz "dividenda" upotrijebljen u ovomu članku označava dohodak od dionica ili drugih prava, koja nisu potraživanja duga, što sudjeluju u dobiti te dohodak od drugih prava u društvu koji podliježe istomu poreznomu postupku kao i dohodak od dionica prema zakonima države čiji je rezident društvo koje vrši raspodjelu.

(4) Odredbe stavaka 1. i 2. ovoga članka ne primjenjuju se ako stvarni korisnik dividendi, koji je rezident države ugovornice, posluje u drugoj državi ugovornici čiji je je rezident društvo koje isplaćuje dividende preko stalne poslovne jedinice što se nalazi u toj državi ili u toj drugoj državi obavlja samostalni rad iz stalnog sjedišta u toj državi, a pravo na osnovi kojega se dividende plaćaju povezano je sa stalnom poslovnom jedinicom ili stalnim sjedištem. U tom se slučaju, prema potrebi, primjenjuju odredbe članka 7. ili članka 14.

(5) Ako društvo koje je rezident države ugovornice ostvaruje dobit ili dohodak iz druge države ugovornice, ta druga država ne može razrezati nikakav porez na dividende koje plaća to društvo, osim ako su te dividende plaćene rezidentu te druge države ili ako je posjed dionica zbog kojih se dividende plaćaju stvarno povezan sa stalnom poslovnom jedinicom ili sa stalnim sjedištem u toj drugoj državi niti može oporezivati neraspodijeljenu dobit društva, pa čak ni onda ako se plaćene dividende ili neraspodijeljena dobit u cijelosti ili djelomično sastoje od dobiti ili dohotka nastalog u toj drugoj državi..”



ističemo...

Pod državom izvora po osnovi isplaćenih dividendi podrazumijeva se uvijek ona država gdje je smješten isplatelj dividende—država rezidentnosti isplatelja.

U skladu s navedenim stavkom 1. članka 10. OECD-a dividenda se može oporezivati u državi u kojoj je korisnik (primatelj) rezident. U stavku 2. članka 10. OECD-a **ugovorena je stopa 5% od bruto iznosa dividendi ako se oporezivanje obavlja u državi ugovornici u kojoj nastaju i ako je stvarni korisnik društvo koje izravno posjeduje najmanje 25% kapitala društva koje isplaćuje dividende. Ako stvarni korisnik ne posjeduje najmanje 25% kapitala društva koje isplaćuje dividende, ugovorena stopa je 10% od bruto iznosa dividendi.**

U nekim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja **uvjet za primjenu niže stope poreza po odbitku je najmanje 10% ili 25% kapitala društva koje isplaćuje dividende. U ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje je sklopila Republika Hrvatska primjenju se različite porezne stope, koje mogu biti 0%, 5%, 10% i 15%.** Ako je Ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja propisana stopa oporezivanja od 15%, isplatelj dividende će pri isplati platiti najviše 10% poreza na dobit po odbitku, a u skladu sa Zakonom o porezu na dobit.

U nastavku slijedi tablica s pregledom poreznih stopa na dividende kako to propisuju ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja:

Tablica 1.

DRŽAVA	DIVIDENDE I UDJELI U DOBITI	
	Postotak udjela primatelja u ukupnom kapitalu društva	Porezna stopa
Albanija	neovisno o udjelu	10%
Andora	neovisno o udjelu	5%
Armenija	manje od 25% 25% i više	10% 0%
Austrija	manje od 10% 10% i više	15% 0%
Azerbajdžan	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Belgija	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Bjelorusija	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Bosna i Hercegovina	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Bugarska	neovisno o udjelu	5%
Cipar	neovisno o udjelu	5%
Crna Gora	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Češka	neovisno o udjelu	5%
Čile	manje od 20% 20% i više	15% 5%
Danska	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Egipat	pogledati ugovor	10% 5%



DRŽAVA	DIVIDENDE I UDJELI U DOBITI	
	Postotak udjela primatelja u ukupnom kapitalu društva	Porezna stopa
Estonija	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Finska	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Francuska	manje od 10% 10% i više	15% 0%
Grčka	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Gruzija	neovisno o udjelu	5%
Hong Kong	neovisno o udjelu	5%
Indija	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Indonezija	neovisno o udjelu	10%
Iran	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Irska	manje od 10% 10% i više	10% 5%
Island	manje od 10% 10% i više	10% 5%
Italija	neovisno o udjelu	15%
Izrael	manje od 10% 10%–25% 25% i više	15% 10% 5%
Japan	pogledati ugovor	10% 5%
Jordan	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Južnoafrička Republika	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Kanada	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Katar	neovisno o udjelu	0%
Kazahstan	pogledati ugovor	10% 5%
Kina	neovisno o udjelu	5%
Koreja	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Kosovo	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Kuvajt	neovisno o udjelu	0%
Latvija	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Litva	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Lihtenštajn	manje od 25% 25% i više	5% 0%
Luksemburg	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Mađarska	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Malezija	manje od 10% 10% i više	10% 5%

DRŽAVA	DIVIDENDE I UDJELI U DOBITI	
	Postotak udjela primatelja u ukupnom kapitalu društva	Porezna stopa
Malta	neovisno o udjelu	5%
Maroko	manje od 25% 25% i više	10% 8%
Mauricijus	neovisno o udjelu	0%
Moldova	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Nizozemska	manje od 10% 10% i više	15% 0%
Njemačka	manje od 10% 10% i više	15% 5%
Norveška	neovisno o udjelu	15%
Oman	neovisno o udjelu	0%
Poljska	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Portugal	manje od 10% 10% i više	10% 5%
Rumunjska	neovisno o udjelu	5%
Rusija	manje od 25% 25% i više	10% 5%
San Marino	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Saudijska Arabija	neovisno o udjelu	5%
Sjeverna Makedonija	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Sirija	manje od 10% 10% i više	10% 5%
Slovačka	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Slovenija	neovisno o udjelu	5%
Srbija	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Španjolska	pogledati ugovor	15% 0%
Švedska	pogledati ugovor	15% 5%
Švicarska	manje od 25% 25% i više	15% 5%
Turkmenistan	neovisno o udjelu	10%
Turska	neovisno o udjelu	10%
Ujedinjeni Arapski Emirati	neovisno o udjelu	5%
Ukrajina	manje od 25% 25% i više	10% 5%
Velika Britanija	pogledati ugovor manje od 25% 25% i više	15% 10% 5%
Vijetnam	neovisno o udjelu	10%

Ako Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s nerezidentima kojima plaća dividende, tu zemni isplatelj je obavezan prilikom isplate obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku na način određen ugovorom i Zakonom (članak 51. stavak 1. Pravilnika o porezu na dobit). **Za primjenu ugo-**

vora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nerezident treba dostaviti tuzemnom isplatitelju obrazac „Zahtjev za umanjenje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____,“ (u nastavku teksta: Zahtjev).

Tuzemni isplatitelj dividende ili sam nerezident mora podnijeti pisani zahtjev Poreznoj upravi za otvaranje OIB-a nerezidenta. Obrazac Zahtjeva ima 4 primjerka:

- primjerak 1, za podnositelja zahtjeva (nerezident)
- primjerak 2, za isplatitelja (domaći isplatitelj)
- primjerak 3, za Poreznu upravu Republike Hrvatske
- primjerak 4, za inozemno porezno tijelo.

Za primjenu odredaba iz ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, Obrazac Zahtjeva nerezident je obavezan ovjeriti kod svoje Porezne uprave, te ovjereni obrazac Zahtjeva dostaviti isplatitelju dividende prije same isplate. Primjerak 2. Zahtjeva isplatitelj zadržava kod sebe, a primjerak 3. dostavlja Poreznoj upravi Republike Hrvatske. **Ovjereni zahtjev podnosi se za svaku isplatu. Iznimno, ako se radi o učestalim isplatama, ovjereni se Zahtjev podnosi pri prvoj isplati, a potom ga je potrebno podnositi svakih dvanaest (12) mjeseci.**



ističemo...

Ako se pri isplati dividendi **ne plaća porez po odbitku** na temelju primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, primatelj dividende može umjesto obrasca Zahtjeva dostaviti **samo potvrdu o rezidentnosti** od nadležnog inozemnog poreznog tijela.

Ako u trenutku isplate dividende nerezidentu tuzemni isplatitelj ne raspolaže ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva ili potvrde rezidentnosti, obavezan je prilikom isplate dividende primijeniti odredbe tuzemnog zakona. Nerezident može u roku tri godine od isteka godine u kojoj je dividenda isplaćena dostaviti Ministarstvu financija – Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, ovjereni obrazac Zahtjeva radi povrata više plaćenog poreza u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen.

3. Osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku

Osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku je bruto iznos dividende iz koje se obračunava 10% na dividende i udjele u dobiti. Porez po odbitku se obustavlja i uplaćuje na račun grada/općine prema sjedištu poduzeća odnosno prebivalištu poduzetnika.

Međutim, u praksi pojedini tuzemni isplatitelji dividendi koje podliježu obvezi plaćanja poreza na dobit po odbitku, plaćaju cijeli iznos dividende inozemnom dobavljaču, a porez po odbitku obračunavaju na isplaćeni iznos, primjenom preračunane stope od 11,111% za stopu 10%. To nikako nije u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika, jer se porez po odbitku treba obustaviti iz iznosa dividende. Porez po odbitku se mora obustaviti iz iznosa dividende i to ili primjenom stope propisane Zakonom ili primjenom niže stope koju propisuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Za iznos plaćenog poreza u Republici Hrvatskoj, inozemni porezni obveznik može zatražiti potvrdu o porezu plaćenom u Republici Hrvatskoj, ako je porez po odbitku plaćen na porezni broj inozemnog poduzetnika. Uplaćeni porez po odbitku se može inozemnom primatelju uračunati, odnosno odbiti od porezne obveze kod obračuna poreza na dobit u njegovoj

državi, a u skladu s odredbama Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Također nerezident, primatelj dividende može u roku od tri godine od isteka godine u kojoj je dividenda isplaćena dostaviti Ministarstvu financija – Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, ovjereni obrazac Zahtjeva radi povrata više plaćenog poreza u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen.

4. Dodjela OIB-a stranim osobama

Dokumentacija potrebna za određivanje i dodjeljivanje OIB-a strancima je kako slijedi:

- 1) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a
- 2) Akt o osnivanju (rješenje ili izvadak iz nadležnog registra koji mora biti na hrvatskom jeziku ili preveden na hrvatski jezik od strane ovlaštenog sudskog tumača)

Kada Zahtjev u ime strane osobe (fizičke i pravne) podnosi opunomoćnik, uz prethodno navedenu dokumentaciju (preslike dokumenata) mora dostaviti i punomoć.

Punomoć mora biti izdana za postupak određivanja i dodjeljivanja OIB-a te mora biti sastavljena na hrvatskom jeziku ili prevedena na hrvatski jezik budući je isti u Republici Hrvatskoj u službenoj upotrebi. Punomoć se zadržava u nadležnoj ispostavi Porezne uprave. Ukoliko je punomoć izdana na fizičku/pravnu osobu istu je potrebno ovjeriti. Ukoliko je punomoć izdana na javnog bilježnika, odvjetnika, javnopravno tijelo, banku, nije potrebna ovjera punomoći.

5. Uplatni račun

Porez na dobit po odbitku **plaća se na račun državnog proračuna.**

U nastavku prikazujemo model, vrste poreza (podatak 1) i OIB (nerezidenta – primatelja dividende koji dodjeljuje Porezna uprava – podatak 2) i nazive računa:

Polje „model“	Polje „Poziv na broj pimatelja“		Naziv računa
	Podatak 1. Vrsta poreza (4 znamenke)	Podatak 2 OIB stranca koji dodjeljuje Porezna uprava	
HR68	1686	OIB	Porez na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti

Prilikom plaćanja poreza po odbitku po stopi od 25% osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija, također se plaćanje obavlja na račun državnog proračuna, no u pozivu na broj upisuje se model HR68, a u polje poziv na broj upisuje se: 1864 – OIB pravne osobe nerezidenta.

U nastavku prikazujemo model, vrste poreza (podatak 1) i OIB (nerezidenta – primatelja dividende koji dodjeljuje Porezna uprava – podatak 2) i nazive računa:

Polje „model“	Polje „Poziv na broj pimatelja“		Naziv računa
	Podatak 1. Vrsta poreza (4 znamenke)	Podatak 2 OIB stranca koji dodjeljuje Porezna uprava	
HR68	1864	OIB	Porez na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti



6. Oporezivanje isplata dividendi i udjela u dobiti između matičnih društava i povezanih društava iz različitih država članica EU prema Direktivama 1990/435/EEZ, 2003/123/EZ i 2006/98/EZ

Isplata dividenda i udjela u dobiti matičnim društvima koje imaju sjedište u drugoj državi članici EU-a podliježe plaćanju poreza po odbitku, ali **temeljem Direktiva 1990/435/EEZ, 2003/123/EZ i 2006/98/EZ moguće je pod propisanim uvjetima obaviti isplatu bez plaćanja poreza po odbitku.** Navedene su Direktive implementirane u hrvatske porezne propise kroz čl. 31.e Zakona.

6.1. Isplata dividendi i udjela u dobiti i izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku



ističemo...

U skladu s člankom 31.e Zakona o porezu na dobit porez po odbitku se ne plaća na dividende i udjele u dobiti kada se isplaćuju društvu koje ima jedan od oblika na koji se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za matična društva i povezana društva iz različitih država članica EU, ako:

- primatelj dividende ili udjela u dobiti ima najmanje 10% udjela u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti,
- ako najniži postotak udjela iz točke 1. ovoga stavka ima u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca.

Pod primateljem dividendi i udjela u dobiti razumijeva se društvo:

- koje ima jedan od oblika na koji se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za matična društva i povezana društva iz različitih država članica EU, prema popisu u Dodatku E koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit,
- koje je rezident države članice EU u skladu s pravom te države i ne odnosi se na rezidente izvan EU prema međunarodnim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, zaključenih s državama nečlanicama,
- obveznik je jednog od poreza za koji se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za matična društva i povezana društva iz različitih država članica EU, prema popisu u Dodatku F koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit.

Navedeno se ne odnosi na društva koja su oslobođena od plaćanja poreza ili imaju mogućnost izbora.

6.2. Uvjeti za izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti

U skladu s člankom 51.b Pravilnika o porezu na dobit porezni obveznik koji po osnovi dividendi i udjela u dobiti, ne plaća porez po odbitku prema članku 31.e Zakona, obvezan je Poreznoj upravi u roku od 15 dana, za svaku isplatu posebno, dostaviti:

- **dokaz o rezidentnosti primatelja** za porezne svrhe u trenutku isplate–Potvrda Ministarstva financija, Porezne uprave društva primatelja

- **dokaz o minimalnom izravnom udjelu** iz članka 31.e stavka 1. točke 1. i točke 2. Zakona o porezu na dobit u trenutku isplate–**primatelj dividende ili udjela u dobiti ima najmanje 10% udjela u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca**–Društveni ugovor tuzemnog društva
- dokaz da društvo primatelj dividende i udjela u dobiti u trenutku isplate ima jedan od oblika navedenih u Dodatku E i da je društvo primatelj dividende i udjela u dobiti obveznik jednog od poreza navedenog u Dodatku F–Potvrda Ministarstva financija, Porezne uprave društva primatelja



ističemo...

Ako u trenutku isplate nije ispunjen uvjet minimalnog državanja udjela u neprekinutom razdoblju od 24 mjeseca, ali je ispunjen uvjet da inozemno društvo posjeduje minimalno 10% udjela u kapitalu tuzemnog društva, isplata se može izvršiti neoporezivo pod uvjetom da porezni obveznik uz navedenu dokumentaciju dostavi bankovnu garanciju nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Dostava bankovne garancije primjenjuje se u skladu s Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine, broj 1/2019).

Bankovna garancija mora glasiti na iznos porezne obveze koja bi se obračunala kada bi se isplaćena dividenda ili udio u dobiti oporezivali. Porezna uprava može unovčiti bankovnu garanciju ako primatelj dividende nije raspolagao 24 mjeseca najnižim udjelom od 10%. Garancija istječe protekom 24 mjeseca od stjecanja udjela.

Odgovarajućom bankovnom garancijom smatra se bankovna garancija banke sa sjedištem u Republici Hrvatskoj, Europskoj uniji ili trećoj zemlji koja je stranka Sporazuma o EGP-u, kojom se banka neopozivo obvezala da će na prvi poziv Porezne uprave bez pogovora, na poseban račun poreznog tijela uplatiti iznos porezne obveze, s rokom valjanosti do dana ispunjenja uvjeta.

Kod isplata dividende ili udjela u dobiti članovima društva koje su pravne osobe sa sjedištem u EU-u, a koje u trenutku isplate ne ispunjavaju sve prethodno navedene kriterije, potrebno je pregledati odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje je Republika Hrvatska sklopila s pojedinim zemljama članicama EU.



ističemo...

Izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku na isplatu dividendi ili udjela u dobiti ne primjenjuje se ako je razvidno da isplata dividendi ili udjela u dobiti za glavni cilj ili jedan od glavnih ciljeva ima utaju poreza ili izbjegavanje poreza.

7. Oporezivanje isplata dividendi i udjela u dobiti pravnim osobama koje su rezidenti EGP-a

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 114/23) koji je stupio na snagu 12. listopada 2023. godine dodaje se novi članak 31.f koji glasi: „(1) Odredbe članaka 31.a do 31.e ovoga Zakona koje se odnose na društva koja su za porezne svrhe rezidenti u državi članici EU-a na odgovarajući način se primje-

njuju i za društva koja su za porezne svrhe rezidenti u državi članici Europskoga gospodarskog prostora.

(2) Način provedbe stavka 1. ovoga članka propisat će pravilnikom ministar financija na način da će sve postupke predviđene za društva iz država članica EU-a prilagoditi i za društva iz država članica Europskoga gospodarskog prostora.“



ističemo...

Navedeno znači kako je pravnim osobama iz Islanda, Lichtenštajna i Norveške moguće isplatiti dividendu i udio u dobiti bez obustave i plaćanja poreza na dobit po odbitku, uz zadovoljenje propisanih uvjeta.

Kako u dodacima Pravilnika o porezu na dobit nema ustrojstvenog oblika za inozemna društva koji su rezidenti EGP-a, kao i vrste poreza koji je istovrstan porezu na dobit, izuzeće od plaćanja poreza po odbitku moguće je primijeniti kada primatelj ima pravni oblik usporediv s društvom kapitala, trgovačkim društvom odnosno društvom ili drugom osobom čiji je pravni oblik i način obračuna i plaćanja poreza na dobit usporediv s obveznicima poreza na dobit prema našem Zakonu. Preporuka je provjeriti s nadležnom ispostavom Porezne uprave ispunjava li rezident EGP-a uvjete za primjenu izuzeća od plaćanja poreza na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti.

7.1. Uvjeti za izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti

U skladu s člankom 51.b Pravilnika o porezu na dobit porezni obveznik koji po osnovi dividendi i udjela u dobiti, ne plaća porez po odbitku prema članku 31.e Zakona, obavezan je Poreznoj upravi u roku od 15 dana, za svaku isplatu posebno, dostaviti:

- dokaz o rezidentnosti primatelja za porezne svrhe u trenutku isplate—Potvrda Ministarstva financija, Porezne uprave društva primatelja
- dokaz o minimalnom izravnom udjelu iz članka 31.e stavka 1. točke 1. i točke 2. Zakona o porezu na dobit u trenutku isplate—primatelj dividende ili udjela u dobiti ima najmanje 10% udjela u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca—Društveni ugovor tuzemnog društva
- dokaz o pravnom obliku koji je usporediv s društvom kapitala, trgovačkim društvom odnosno društvom ili drugom osobom čiji je pravni oblik i način obračuna i plaćanja poreza usporediv s obveznicima poreza na dobit prema Zakonu o porezu na dobit.



ističemo...

Ako u trenutku isplate nije ispunjen uvjet minimalnog zadržavanja udjela u neprekinutom razdoblju od 24 mjeseca, ali je ispunjen uvjet da inozemno društvo posjeduje minimalno 10% udjela u kapitalu tuzemnog društva, isplata se može izvršiti neoporezivo pod uvjetom da porezni obveznik uz navedenu dokumentaciju dostavi bankovnu garanciju nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

8. Oporezivanje isplata dividendi i udjela u dobiti pravnim osobama koje su rezidenti Švicarske Konfederacije

U članku 51.b stavka 7. Pravilnika o porezu na dobit porez po odbitku se ne plaća na dividende i udjele u dobiti kada se isplaćuju društvu rezidentu Švicarske Konfederacije, ako su zadovoljeni uvjeti propisani Sporazumom između Europske unije i Švicarske Konfederacije o automatskoj razmjeni informacija o financijskim računima radi poboljšanja izvršavanja poreznih obveza na međunarodnoj razini (Službeni list EU L 385/30 i L 333/12, dalje: Sporazum).

U Sporazumu (čl. 9. st. 1.) propisano je sljedeće: „Ne dovodeći u pitanje primjenu domaćih odredaba, ili odredaba utemeljenih na sporazumima, o sprečavanju prijevare ili zlouporabe u Švicarskoj i u državama članicama, dividende koje društva kćeri isplaćuju matičnim društvima ne podliježu oporezivanju u izvornoj državi ako:

- matično društvo najmanje dvije godine ima izravan udio od minimalno 25 % u kapitalu društva kćeri, i
- je jedno trgovačko društvo rezident u svrhu oporezivanja u državi članici, a drugo je trgovačko društvo rezident u svrhu oporezivanja u Švicarskoj, i
- na temelju sporazuma o dvostrukom oporezivanju s trećom državom nijedno od trgovačkih društava nije rezident u svrhu oporezivanja u toj trećoj državi, i
- oba društva podliježu porezu na dobit bez izuzeća i oba imaju oblik društva s ograničenom odgovornošću.

U skladu s s člankom 51.b Pravilnika o porezu na dobit društvo koje je rezident Švicarske Konfederacije i ne plaća porez po odbitku prema članku 31.e Zakona, obavezan je Poreznoj upravi u roku od 15 dana, za svaku isplatu posebno, dostaviti:

- dokaz o rezidentnosti primatelja za porezne svrhe u trenutku isplate—Potvrda Ministarstva financija, Porezne uprave društva primatelja
- dokaz o minimalnom izravnom udjelu u trenutku isplate—primatelj dividende ili udjela u dobiti ima najmanje 25% udjela u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca—Društveni ugovor tuzemnog društva
- dokaz o pravnom obliku koji je usporediv s društvom kapitala, trgovačkim društvom odnosno društvom ili drugom osobom čiji je pravni oblik i način obračuna i plaćanja poreza usporediv s obveznicima poreza na dobit prema Zakonu o porezu na dobit.
- porezu kojemu primatelj podliježe.

U skladu s člankom 51. stavkom 9. Pravilnika o porezu na dobit društvo koje je rezident Švicarske Konfederacije može zatražiti povrat više plaćenog poreza po odbitku, ako je isplatelj u trenutku isplate dividende ili udjela u dobiti primjenom stope iz ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja platio porez po odbitku. Društvo rezident Švicarske Konfederacije koje je primatelj dividende ili udjela u dobiti mora dokazati da su uvjeti za primjenu Sporazuma bili ispunjeni kako bi dobio povrat.



9. Primjeri obračuna porez na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti

Primjer 1. – Isplata udjela u dobiti inozemnom trgovačkom društvu – sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja udjela u dobiti i dostavljen ovjereni Zahtjev

Trgovačko društvo „Iva“ d.o.o. iz Hrvatske donijelo je Odluku o isplati dobiti za 2024. godinu u iznosu od 5.000,00 eura inozemnom trgovačkom društvu „B“ iz Slovenije koje posjeduje manje od 10% udjela u kapitalu.

Kako Republika Hrvatska i Slovenija primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, članak 10. međunarodnog ugovora propisuje:

„1. Dividende koje društvo rezident države ugovornice plaća rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

2. Međutim, takve dividende mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende, i to prema propisima te države, ali ako je stvarni korisnik dividendi rezident druge države ugovornice, tada tako utvrđen porez ne smije biti veći od 5 posto bruto iznosa dividendi.“

Znači kako se prema odredbama ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatska i Slovenije, neovisno o udjelu u dobiti koje inozemni vlasnik ima u tuzemnom trgovačkom društvu, može primijeniti porezna stopa od 5% pri isplati udjela u dobiti.

Do trenutka isplate udjela u dobiti društvo „B“ iz Slovenije je dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, a kako bi tuzemno trgovačko društvo moglo primijeniti nižu stopu poreza po odbitku od 5% u skladu s ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Hrvatske i Slovenije.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Raspodjela dobiti za 2024. g. prema Odluci				
1	Zadržani dobitici ostvareni od 1.1.2010.	9402	5.000,00	
	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450		5.000,00
Obračun poreza po odbitku na udjele u dobiti				
1.a	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	250,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230		250,00
Isplata udjela u dobiti				
2	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	4.750,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230	250,00	
	Devizni račun	1030		4.750,00
	Žiro-račun	1000		250,00

Primjer 2. – Isplata udjela u dobiti inozemnom trgovačkom društvu – sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja udjela u dobiti i nije dostavljen ovjereni Zahtjev

Za isplatu udjela u dobiti iz primjera 1. do trenutka isplate u iznosu 5.000,00 eura, društvo „B“ iz Slovenije nije dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, a kako bi tuzemno trgovačko društvo moglo primijeniti nižu stopu poreza na dobit po odbitku od 5% u skladu s ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Hrvatske i Slovenije. Kako društvo iz Slovenije nije dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela do trenutka isplate udjela u dobiti, tuzemno trgovačko društvo je obvezno pri isplati udjela u dobiti obračunati i platiti 10% poreza na dobit po odbitku u iznosu od 500,00 eura u skladu s odredbama Zakona o porezu na dobit.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Raspodjela dobiti za 2024. g. prema Odluci				
1	Zadržani dobitici ostvareni od 1.1.2010.	9402	5.000,00	
	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450		5.000,00
Obračun poreza po odbitku na udjele u dobiti				
1.a	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	500,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230		500,00
Isplata udjela u dobiti				
2	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	4.500,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230	500,00	
	Devizni račun	1030		4.500,00
	Žiro-račun	1000		500,00

Napomena: Nerezident – trgovačko društvo „B“ iz Slovenije može u roku tri godine od isteka godine u kojoj je udio u dobiti isplaćen dostaviti Ministarstvu financija – Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, ovjereni obrazac Zahtjeva radi povrata više plaćenog poreza u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen.

Primjer 3. – Isplata udjela u dobiti inozemnom trgovačkom društvu – sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja udjela u dobiti

Trgovačko društvo „Tea“ d.o.o. iz Hrvatske donijelo je Odluku o isplati dobiti za 2024. godinu u iznosu od 10.000,00 eura inozemnom trgovačkom društvu „C“ iz Njemačke koje posjeduje 5% udjela u kapitalu.

Kako Republika Hrvatska i Njemačka primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, članak 10. međunarodnog ugovora propisuje:

„Dividende koje društvo rezident države ugovornice plaća rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

(2) Međutim, takve dividende mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje plaća dividende, i to prema zako-

nima te države, ali ako je stvarni korisnik dividendi rezident druge države ugovornice, tada porez ne smije biti veći od:

- 5% od bruto-iznosa dividendi ako je stvarni korisnik društvo (ali ne društvo osoba) koje izravno posjeduje najmanje 10% kapitala društva koje isplaćuje dividende;
- 15% od bruto-iznosa dividendi u svim ostalim slučajevima.

Određbe ovoga stavka ne utječu na oporezivanje dobiti društva iz koje se isplaćuju dividende.“

Prema odredbama ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatska i Njemačke, za primatelje dividendi koji posjeduju manje od 10% udjela u društvu isplatelja, primjenjuje se porezna stopa od 15%. Kako njemački primatelj udjela u dobiti posjeduje 5% udjela u dobiti primjenjuje se u skladu s ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezna stopa od 15%. U ovom slučaju je povoljnije primijeniti tuzemni Zakon o porezu na dobit i platiti porez na dobit po odbitku po stopi od 10%.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Raspodjela dobiti za 2024. g. prema Odluci				
1	Zadržani dobitci ostvareni od 1.1.2010.	9402	10.000,00	
	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450		10.000,00
Obračun poreza po odbitku na udjele u dobiti				
1.a	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	1.000,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230		1.000,00
Isplata udjela u dobiti				
2	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	9.000,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230	1.000,00	
	Devizni račun	1030		9.000,00
	Žiro-račun	1000		1.000,00

Primjer 4. – Isplata udjela u dobiti inozemnom trgovačkom društvu – sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja udjela u dobiti

Trgovačko društvo „Luka“ d.o.o. iz Hrvatske donijelo je Odluku o isplati dobiti za 2024. godinu u iznosu od 10.000,00 eura inozemnom trgovačkom društvu „D“ iz Bosne i Hercegovine koje posjeduje 30% udjela u kapitalu.

Kako Republika Hrvatska i Bosna i Hercegovina primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, članak 10. međunarodnog ugovora propisuje:

„1. Dividende koje društvo rezident države ugovornice isplaćuje rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

2. Međutim, takve dividende mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende, i to prema propisima te države, ali ako je stvarni korisnik dividendi rezident druge države ugovornice, tada tako utvrđen porez ne smije biti veći od:

- 5% bruto-iznosa dividendi kad je stvarni korisnik društvo (osim partnerstva) u čijem je izravnom vlasništvu najmanje 25% kapitala društva koje isplaćuje dividendu;
- 10% bruto-iznosa dividendi u svim drugim slučajevima.“

Prema odredbama ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatska i Bosne i Hercegovine, za primatelje dividendi koji posjeduju najmanje 25% udjela u društvu isplatelja, primjenjuje se porezna stopa od 5%.

Do trenutka isplate udjela u dobiti društvo „D“ iz Bosne i Hercegovine je dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, a kako bi tuzemno trgovačko društvo moglo primijeniti nižu stopu poreza po odbitku od 5% u skladu s ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Hrvatske i Bosne i Hercegovine.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Raspodjela dobiti za 2024. g. prema Odluci				
1	Zadržani dobitci ostvareni od 1.1.2010.	9402	10.000,00	
	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450		10.000,00
Obračun poreza po odbitku na udjele u dobiti				
1.a	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	500,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230		500,00
Isplata udjela u dobiti				
2	Obveze za raspoređeni dobitak (dividende ili udjele u dobiti)	2450	9.500,00	
	Obveze za porez po odbitku za dividende i udjele u dobiti	26230	500,00	
	Devizni račun	1030		9.500,00
	Žiro-račun	1000		500,00

Primjer 5. – Isplata dividende inozemnom trgovačkom društvu – nije sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja dividende

Trgovačko društvo „Luna“ d.d. iz Hrvatske donijelo je Odluku o isplati dividende u iznosu od 15.000,00 eura inozemnom trgovačkom društvu „E“ iz SAD koje posjeduje 50% kapitala tuzemnog društva.

Kako Republika Hrvatska i SAD ne primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, tuzemno trgovačko društvo „Luna“ d.d. iz Hrvatske je pri isplati dividende obvezno obračunati i platiti porez na dobit po odbitku po stopi od 10% pri isplati dividende.



TELEFON ZA KONZULTACIJE
Ponedjeljkom i četvrtkom
 od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
 od 8.30 do 13.00 sati.

01/ 48 36 046 i 01/ 49 21 739

