

Porez na dobit po odbitku na naknade za nastupe inozemnih izvođača

Jadranka Knežević, mag. oec., Sandra Mihelčić, mr. oec.

Od 1. siječnja 2021. godine izmjenama i dopunama Zakona o porez na dobit (Narodne novine broj 138/20) propisana je nova smanjena stopa poreza na dobit po odbitku sa 15% na 10% na naknade za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača i športaša) kada se naknada plaća prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba. U tom slučaju ne nastaje obveza obračuna poreza na dohodak i doprinosa za fizičku osobu izvođača.

Ako Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa nerezidentima kojima plaća naknade za nastupe inozemnih izvođača porez po odbitku se plaća po nižoj stopi ili se ne plaća uz dostavu ovjerenog Zahtjeva za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od poreza ili povrat više plaćenog poreza na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj.

U nastavku članka dajemo pojašnjenja i primjere plaćanja poreza na dobit po odbitku po novoj stopi od 10% na naknade za nastupe inozemnih izvođača plaćene inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe.

1. Zakonski okvir

Obveza plaćanja poreza na dobit po odbitku propisana je odredbama članka 31. do 31.e 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 isplatitelj. Porezom po odbitku oporezuje se dobit koju ostvari nerezident u Republici Hrvatskoj, a plaća se na bruto iznos naknade koju tuzemni isplatitelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju.

Od 1. siječnja 2021. godine porez po odbitku na naknade za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača i športaša) kada se naknada plaća prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba plaća se po stopi od 10% u skladu s člankom 31. stavkom 10. Zakona o porezu na dobit.

U skladu s člankom 31. stavkom 12. Zakona iznimno porez po odbitku plaća se po stopi od 20% na sve usluge te na sve vrste naknada oporezivih prema ovom članku (pa tako i na naknade za nastupe inozemnih izvođača) 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.

Pri predaji prijave poreza na dobit, tuzemni isplatitelj, 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.

Od 1. siječnja 2019. godine članak 50. stavka 4. Pravilnika mijenja se i glasi:

„(4) Tuzemni isplatitelj obvezan je nerezidentima pri svakoj isplati, sukladno članku 31. Zakona, obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku u skladu s odredbama Zakona i/ili ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji su u primjeni.“

Od 1. siječnja 2020. godine stavci 5., 6. i 7. članka 50. Pravilnika mijenjaju se i glase:

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 i 138/20
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





„(5) Iznimno od stavka 1. ovoga članka obveznik poreza po odbitku u slučaju plaćanja naknada za nastupe inozemnih izvođača iz članka 31. stavka 10. Zakona, može biti i inozemni isplatiatelj odnosno nerezident.

(6) U slučaju iz stavka 5. ovoga članka inozemni isplatiatelj je dužan pri svakoj isplati obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku, a u roku od 8 dana od dana nastupa dužan je dostaviti potrebne podatke o iznosu ugovorene naknade za nastupe, te vremenu i načinu plaćanja inozemnoj osobi iz članka 31. stavka 10. Zakona.

(7) Podaci iz stavka 6. ovoga članka podnose se Područnom uredu Zagreb, Ispostavi za nerezidente izravno ili putem najbliže ispostave Porezne uprave.“

Iz naprijed navedenog se daje zaključiti kako od 1. siječnja 2020. godine u slučaju plaćanja naknada za nastupe inozemnih izvođača obveznik plaćanja poreza po odbitku može biti i inozemni isplatiatelj odnosno nerezident, propisana je obveza inozemnom isplatiatelju da u roku od 8 dana od dana nastupa dostavi potrebne podatke o iznosu ugovorene naknade za nastupe, te vremenu i načinu plaćanja inozemnoj osobi. Porez po odbitku po stopi od 10% plaća se na naknade za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača i športaša) kada naknadu isplaćuje tuzemni ili inozemni isplatiatelj prema ugovoru s inozemnom osobom koja nije fizička osoba i u tom slučaju ne nastaje obveza obračuna poreza na dohodak i doprinosa za fizičku osobu izvođača.

2. Primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Ako Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa nerezidentima kojima plaća naknade za nastupe inozemnih izvođača, tuzemni isplatiatelj 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 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nerezident treba dostaviti tuzemnom isplatiatelju obrazac „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od poreza ili povrat više plaćenog poreza na naknade za djelatnost obavljenu u Republici Hrvatskoj, prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____,“ (u nastavku teksta: Zahtjev).**

Tuzemni isplatiatelj naknade 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 isplatiatelja (domaći isplatiatelj)
- 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 isplatiatelju naknade prije same isplate. Primjerak 2. Zahtjeva isplatiatelj 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 naknada ne plaća porez po odbitku na temelju primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, primatelj naknade može umjesto obrasca Zahtjeva iz stavka 3. dostaviti samo potvrdu o rezidentnosti od nadležnog inozemnog poreznog tijela.

Ako u trenutku isplate naknade nerezidentu tuzemni isplatiatelj ne raspolaže ovjerenim primjercima obrasca Zahtjeva ili potvrde rezidentnosti, obavezan je prilikom isplate naknade primijeniti odredbe tuzemnog zakona. Nerezident može u roku tri godine od isteka godine u kojoj je naknada 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 naknada za nastupe inozemnih izvođača iz koje se obračunava 10%, a porez po odbitku se obustavlja i uplaćuje na račun grada/općine prema sjedištu poduzeća.

Međutim, u praksi pojedini tuzemni isplatiatelji naknada za nastupe inozemnih izvođača koje podliježu obvezi plaćanja poreza na dobit po odbitku, plaćaju cijeli iznos naknade za nastupe 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 naknade. Porez po odbitku se mora obustaviti iz iznosa naknade 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 naknade može u roku od tri godine od isteka godine u kojoj je naknada 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 (članak 51. stavak 9. Pravilnika o porezu na dobit).

Jedini način za primjenu preračunane stope bi bio taj da ugovor koji je zaključen između inozemnog dobavljača i tuzemnog naručitelja sadrži ugovornu klauzulu o neto iznosu koji se isplaćuje inozemnom dobavljaču - nerezidentu. Tuzemni porezni obveznik koji porez po odbitku uplaćuje u svoje ime i za svoj račun ne može ostvariti pravo na povrat tako uplaćenog poreza po odbitku te ga ne može smatrati predujmom poreza na dobit, a niti ga može priznati kao porezno priznati rashod pri utvrđivanju porezne osnovice.

Ako bi se porez po odbitku obračunao po preračunanoj stopi bez da je tako ugovoreno u samom ugovoru tada se takav porez (iako je uplaćen u ime i za račun primatelja - inozemnog poduzetnika) ne bi priznao kao porezno priznati rashod pri utvrđivanju osnovice poreza

na dobit). Navedeno je potvrđeno i mišljenjem Ministarstva financija, Središnjeg ureda Porezne uprave³ iz kojeg navodimo:

„Slijedom navedenoga, porez po odbitku se obračuna i plaća u trenutku plaćanja naknade inozemnom primatelju, na način da se naknada koja je već evidentirana kao trošak poslovanja, dijeli na, dio koji se uplaćuje primatelju naknade i na dio poreza po odbitku koji se primjenom odgovarajuće porezne stope u tom trenutku uplaćuje na propisani račun državnog proračuna.

Stoga, u konkretnom slučaju, ako porezni obveznik zbog određenih okolnosti izvrši isplatu ukupno ugovorene naknade primatelju, obavezan je primjenom odgovarajuće porezne stope obračunati i uplatiti obvezu porez po odbitku, a takvu uplatu u poslovnim knjigama evidentirati kao porezno ne priznati rashod poslovanja. Naime, kako je već navedeno, porez po odbitku je porez kojim se oporezuje dobit koju ostvari nerezident u Republici Hrvatskoj, a isplatiatelj naknade je obavezan iz iste obustaviti i uplatiti porez po odbitku sukladno odredbama Zakona i Pravilnika o porezu na dobit, za isplatiatelja naknade obveza plaćanja poreza po odbitku nije poseban dodatni trošak.“

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 dokumenta) 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 poreza na dobit po odbitku **1001005 – račun grada ili općine sjedišta poreznog obveznika**. Primjerice, ako je sjedište tuzemnog poreznog obveznika (isplatiatelja naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku) u Zagrebu onda će to biti HR5510010051713316067.

U nastavku prikazujemo model, vrste poreza (podatak 1) i OIB (nerezidenta – primatelja naknade 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	1791	OIB	Porez na dobit po odbitku na naknade za nastupe inozemnih izvođača – umjetnika, zabavljača, sportaša

6. Primjeri obračuna porez na dobit po odbitku za nastupe inozemnih izvođača

Primjer 1. – Isplata naknade za nastup inozemnog pjevača – nije sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom primatelja naknade

Trgovačko društvo „Bruno“ d.o.o. iz Zagreba ugovorilo je nastup inozemnog pjevača sa društvom „B“ iz Sjedinjenih Američkih Država (SAD). Za nastup inozemnog izvođača naknada iznosi 100.000,00 kuna (16.103,00 američkih dolara). Kako Republika Hrvatska i SAD ne primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, tuzemno trgovačko društvo „A“ d.o.o. iz Zagreba je pri isplati naknade obvezno obračunati i platiti porez na dobit po odbitku po stopi od 10% pri isplati naknade.

Sukladno članku 21. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događanjima kao što su izložbe i sajmovi te pomoćnih usluga u vezi s tim pristupom, obavljenih poreznom obvezniku, smatra se mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju. Znači kako je za ovu uslugu tuzemno društvo koje je obveznik PDV-a obvezno evidentirati obračunski PDV po stopi od 25%, u iznosu od 25.000,00 kuna na red. br. II.13. - Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) i red. br. III.13. - Pret porez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) Obrasca PDV.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Račun broj 501-2020 za naknadu za nastup inozemnog pjevača društvu iz SAD				
1	Usluge obrazovanja, kulture, umjetnosti, fizičke kulture, športa	4192	100.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212		90.000,00
	Obveze za porez po odbitku	2623		10.000,00
Obracun PDV-a na naknadu za nastup inozemnog pjevača društvu iz SAD				
2	Pret porez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	16053	25.000,00	
	Obveze za PDV od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	26053		25.000,00
Plaćanje računa za nastup inozemnog pjevača društvu iz SAD				
3	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212	90.000,00	
	Obveze za porez po odbitku	2623	10.000,00	
	Devizni račun	1030		90.000,00
	Žiro-račun	1000		10.000,00

Primjer 2. – Isplata naknade za nastup inozemne pijanistice – nije dostavljen ovjereni Zahtjev

Trgovačko društvo „Ivo“ d.o.o. iz Zagreba ugovorilo je nastup inozemne pijanistice sa društvom „C“ iz Španjolske. Za nastup inozemne pijanistice naknada iznosi 60.000,00 kuna (7.947,00 eura). Republika Hrvatska i Španjolska primjenjuju ugovor o izbjegavanju

3 Broj klase: 410-01/11-01/459, Urudžbeni broj: 513-07-21-01/11-2 od 14.03. 2011.



dvostrukog oporezivanja, ali trgovačko društvo iz Španjolske do trenutka plaćanja računa nije dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, niti ovjerenu potvrdu rezidentnosti. Kako društvo iz Španjolske nije dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, pri plaćanju računa za nastup inozemne pijanistice tuzemno trgovačko društvo će obračunati i platiti porez na dobit po odbitku po stopi od 10% pri isplati naknade.

Sukladno članku 21. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događanjima kao što su izložbe i sajmovi te pomoćnih usluga u vezi s tim pristupom, obavljenih poreznom obvezniku, smatra se mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju. Kao i u prethodnom primjeru tuzemno društvo, obveznik PDV-a obvezno je evidentirati obračunski PDV po stopi od 25%, u iznosu od 15.000,00 kuna na red. br. II.13. - Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) i red. br. III.13. - Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) Obrasca PDV.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Račun broj 103-2020 za naknadu za nastup inozemne pijanistice društvu iz Španjolske				
1	Usluge obrazovanja, kulture, umjetnosti, fizičke kulture, športa	4192	60.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212		54.000,00
	Obveze za porez po odbitku	2623		6.000,00
Obracun PDV-a na naknadu za nastup inozemne pijanistice društvu iz Španjolske				
2	Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	16053	15.000,00	
	Obveze za PDV od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	26053		15.000,00
Plaćanje računa za nastup inozemne pijanistice društvu iz Španjolske				
3	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212	54.000,00	
	Obveze za porez po odbitku	2623	6.000,00	
	Devizni račun	1030		54.000,00
	Žiro-račun	1000		6.000,00

Napomena: Nerezident – trgovačko društvo „C z Španjolske može u roku tri godine od isteka godine u kojoj je naknada 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.

Primjer 3. - Isplata naknade za nastup inozemnog glumca – dostavljen ovjereni Zahtjev

Trgovačko društvo „Mia“ d.o.o. iz Zagreba ugovorilo je nastup inozemnog glumca sa društvom „D“ iz Bosne i Hercegovine. Za nastup inozemnog glumca naknada iznosi 40.000,00 kuna (10.362,00 konvertibilnih maraka). Republika Hrvatska i Bosna i Hercegovina primjenjuju ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i trgovačko društvo iz Bosne i Hercegovine je do trenutka plaćanja računa dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela. Kako je društvo iz Bosne i Hercegovine dostavilo ovjereni Zahtjev od svog poreznog tijela, pri plaćanju računa za nastup inozemnog glumca tuzemno trgovačko društvo nije u obvezi obračunati i platiti porez na dobit po odbitku po stopi od 10% pri isplati naknade.

Sukladno članku 21. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događanjima kao što su izložbe i sajmovi te pomoćnih usluga u vezi s tim pristupom, obavljenih poreznom obvezniku, smatra se mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju. Tuzemno društvo, obveznik PDV-a obvezno evidentirati obračunski PDV po stopi od 25%, u iznosu od 10.000,00 kuna na red. br. II.13. - Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) i red. br. III.13. - Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%) Obrasca PDV.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Račun broj 83-2020 za naknadu za nastup inozemnog glumca društvu iz Bosne i Hercegovine				
1	Usluge obrazovanja, kulture, umjetnosti, fizičke kulture, športa	4192	40.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212		40.000,00
Obracun PDV-a na naknadu za nastup inozemnog glumca društvu iz Bosne i Hercegovine				
2	Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	16053	10.000,00	
	Obveze za PDV od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%	26053		10.000,00
Plaćanje računa za nastup inozemnog glumca društvu iz Bosne i Hercegovine				
3	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2212	40.000,00	
	Devizni račun	1030		40.000,00

Bilješke
