



# Porez na dobit po odbitku

Milivoj Friganović, mag. oec.

Porez na dobit po odbitku, uobičajen je u mnogim državama (u RH je uveden 2001. godine). Obveznik poreza na dobit po odbitku je svaki tuzemni isplatelj (a ne samo obveznik poreza na dobit) a porezna osnovica poreza na dobit po odbitku je uvijek bruto iznos naknade koju tuzemni isplatelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju naknade. Dakle, porezni obveznici su svi tuzemni isplatelji (što se vrlo često u praksi zaboravlja): obveznici poreza na dobit, fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost i plaćaju porez na dohodak, državna tijela, neprofitne organizacije i ostali isplatelji. Prema Zakonu i Pravilniku propisane su sljedeće vrste naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku: dividende i udjeli u dobit (12%), kamate (15%), naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva i naknade za usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge (15%).

## Sadržaj:

<b>1.</b>	<b>Porez na dobit po odbitku</b>	<b>61</b>
1.1.	Što je porez na dobit po odbitku po hrvatskim propisima	61
1.2.	Rezidenti i nerezidenti	61
1.3.	Obveznik poreza na dobit po odbitku	62
1.4.	Vrste naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku i stope poreza	62
1.4.1.	Isplata dividendi i udjela u dobiti	62
1.4.2.	Kamate	62
1.4.3.	Naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva	62
1.4.3.1.	Softver	62
1.4.4.	Naknade za usluge istraživanja tržišta, za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja te za revizorske usluge	64
1.4.4.1.	Temeljno pravilo za oporezivanje naknada za usluge istraživanja tržišta, za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja te za revizorske usluge	64
1.5.	Načini obračunavanja poreza na dobit po odbitku	64
1.6.	Popis država iz članka 31. stavka 10. Zakona o porezu na dobit	64
1.7.	Osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku	65
1.8.	Uplatni računi	66
1.9.	Dodjela OIB-a stranim osobama	66
1.10.	Tečajne razlike	67
1.11.	Obračun PDV-a	67
<b>2.</b>	<b>Primjeri obračuna poreza na dobit po odbitku uz primjenu Zakona i Pravilnika o porezu na dobit kada se NE primjenjuju Ugovori i Direktive</b>	<b>67</b>
	<i>Primjer 1. - Usluge istraživanja tržišta</i>	67
	<i>Primjer 2. - Porezno savjetovanje - nije dostavljen ovjereni Zahtjev (Direktive EU-a ugrađene u odredbe Zakona i Pravilnika ne uređuju oporezivanje ovih usluga)</i>	67

<i>Primjer 3. - Poslovno savjetovanje i revizijske usluge - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade</i>	68
<i>Primjer 4. - Plaćanje kamata dobivenih od inozemnih poduzetnika – nije dostavljen ovjereni Zahtjev</i>	68
<i>Primjer 5. - Plaćanje naknade za autorska prava - franšiza (nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade)</i>	68
<i>Primjer 6. - Plaćanje naknade za autorska prava po ugovoru o licenci za softver - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade</i>	69
<i>Primjer 7. - Isplata dividende inozemnoj osobi koja nije fizička osoba - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade</i>	69
<i>Primjer 8. - Isplata udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu inozemnoj osobi koja nije fizička osoba - nije dostavljen ovjereni Zahtjev</i>	69
<i>Primjer 9. - Promidžbene usluge plaćene inozemnoj osobi sa sjedištem u Monacu (ili npr. na Kajmanskim otocima)</i>	69
<b>3. Primjena međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja</b>	<b>70</b>
3.1. Postupak oporezivanja i plaćanja poreza po odbitku kod primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja	70
3.1.2. Stvarni korisnik dividende, kamata i naknada za autorska prava	71
3.2. Dividende	71
<i>Primjer 10. - Isplata dividende inozemnoj osobi koja nije fizička osoba</i>	72
<i>Primjer 11. - Isplata udjela u dobiti nerezidentu koji nije fizička osoba</i>	72
3.3. Kamate	73
<i>Primjer 12. - Plaćanje kamata na zajam dobiven od inozemnih poduzetnika</i>	73
<i>Primjer 13. - Plaćanje kamata dobivenih od strane banke</i>	73
3.4. Naknade za autorska prava	74
<i>Primjer 14. - Plaćanje naknade za autorska prava - know-how</i>	74
<i>Primjer 15. - Naknada za autorska prava - softver</i>	75
<b>4. Oporezivanje dividendi, udjela u dobiti, kamata i autorskih naknada prema direktivama EU ugrađenim u Zakon i Pravilnik o porezu na dobit od 1. srpnja 2013.</b>	<b>75</b>
4.1. Oporezivanje 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	75
4.1.1. Dokazi koji se dostavljaju Poreznoj upravi	75
<i>Primjer 16. - Isplata udjela u dobiti bez plaćanja poreza na dobit po odbitku</i>	76
4.2. Oporezivanje isplata kamata i autorskih naknada između povezanih društava iz različitih država članica EU prema Direktivama 2003/49/EZ	76
4.2.1. Temeljni pojmovi	76
4.2.2. Isplata kamata i autorskih naknada i izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza po odbitku	76
4.2.3. Isplata kamata i autorskih naknada i izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza po odbitku – stalna poslovna jedinica	76
4.2.4. Ispunjavanje uvjeta za izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza po odbitku na isplaćene kamate i autorske naknade	77
4.2.5. Kada se ne primjenjuje izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza na dobit po odbitku na kamate i autorske naknade	77
<i>Primjer 17. - Isplata autorske naknade i kamata bez plaćanja poreza na dobit po odbitku</i>	77

**Telefon za konzultacije**

**01/ 48 36 046**

**01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)



**Ponedjeljkom i četvrtkom**

od 11.00 do 15.30 sati,

**utorkom, srijedom i petkom**

od 8.30 do 13.00 sati.



Od 1. srpnja 2010. godine proširena je obveza plaćanja poreza na dobit po stopi od 20% i to na sve vrste usluga koje su plaćene osobama koje nisu navedene u čl. 31. Zakona i imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama (poreznim utočištima), osim država članica Europske unije, u kojima je opća ili prosječna nominalna stopa oporezivanja dobiti niža od 12,5%.

Obračun poreza na dobit po odbitku je moguć na jedan od sljedećih načina:

- 1) tuzemni isplatiatelj naknada obavezan je nerezidentima (koji nisu fizičke osobe) pri svakoj isplati naknade, sukladno članku 31. Zakona, obračunati, obustaviti i uplatiti porez na dobit po odbitku u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika, ako ti nerezidenti imaju sjedište u državama s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.
- 2) ako tuzemni isplatiatelj isplaćuje naknade iz članka 31. Zakona nerezidentima koji imaju sjedište u državama s kojima Republika Hrvatska primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja tada se primjenjuju navedeni ugovori.
- 3) kada tuzemni isplatiatelj isplaćuje povezanom društvu (odnosno kada povezano društvo sa sjedištem u RH-a isplaćuje dividende i udjele u dobiti svom matičnom društvu sa sjedištem u državi članici EU) sa sjedištem u državi članici EU-a naknade (kamate, naknade za autorska prava) tada su te naknade oslobođene plaćanja poreza na dobit po odbitku u RH-a (prema direktivama EU koje su „ugrađene“ u Zakon i Pravilnik.), ako ispunjavaju propisane uvjete te se tada ne primjenjuju pojedine odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (članci 10. 11. i 12.)
- 4) prema članku 31. stavku 10. Zakona, porez na dobit po odbitku po stopi od 20% plaća se na sve vrste usluga koje nisu navedene u članku 31. Zakona koje su plaćene osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama, osim država članica Europske unije, u kojima je opća ili prosječna nominalna stopa oporezivanja dobiti niža od 12,5%. Popis država (donosi ministar financija) objavljuje se na internetskim stranicama Ministarstva financija i Porezne uprave Republike Hrvatske.

Navedene načine obračunavanja poreza na dobit po odbitku smo prikazali u 17 primjera iz hrvatske prakse.

Posebno smo obradili problematiku koja je vezana za tečajne razlike (propisom nije utvrđen način utvrđivanja obveze poreza po odbitku kada je u pitanju primjena tečaja) te problematiku (često su prisutne dileme u hrvatskoj praksi) utvrđivanja osnovice za obračun poreza na dobit po odbitku. Osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku je bruto naknada iz koje se obračunava porez na dobit po odbitku koji se uplaćuje na račun grada/općine prema sjedištu poduzeća odnosno prebivalištu poduzetnika – fizičke osobe. Porez na dobit se uplaćuje na OIB nerezidenta kojem se isplaćuje naknada.

O svemu navedenom detaljnije pročitajte u nastavku ovog članka.

## 1. Porez na dobit po odbitku

### 1.1. Što je porez na dobit po odbitku po hrvatskim propisima

**Porez po odbitku** (engl. withholding tax) koji se još naziva porez na izvoru je porez kojeg tehnički ne plaća porezni obveznik, već to u njegovo ime i za njegov račun čini isplatiatelj (obračunava, usteže i uplaćuje) od ostvarenog dohotka, dobiti ili prihoda.

Takav porez, uobičajen u mnogim državama, u Hrvatskoj je uveden od 2001. godine

Sukladno članku 31. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16 i 115/16 – u daljnjem tekstu: Zakona) **porez na dobit po odbitku je porez kojim se oporezuje dobit koju ostvari nerezident (koji nije fizička osoba)** u Republici Hrvatskoj. Navedeni obračunati i ustegnuti porez po odbitku hrvatski isplatiatelj uplaćuje u **Državni proračun RH** na OIB primatelja dobiti ili bolje reći primatelja prihoda nerezidenta.

Na dalje, porez na dobit po odbitku uređen je člancima 49. do 51. Pravilnika o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 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 i 2/18 – u daljnjem tekstu: Pravilnik).

Obveznik poreza po odbitku je tuzemni isplatiatelj.

**Porezna osnovica** poreza po odbitku je bruto iznos naknade koju tuzemni isplatiatelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju.

### 1.2. Rezidenti i nerezidenti

Porez na dobit po odbitku se primjenjuje samo u slučajevima kada tuzemni isplatiatelj plaća propisane naknade nerezidentu - inozemnoj osobi **koja nije fizička osoba**, međutim, ako se naknada isplaćuje nerezidentu - fizičkoj osobi onda se plaća porez na dohodak po odbitku sukladno Zakonu o porezu na dohodak.

Pojam **“rezidenta države ugovornice”** ima slijedeće funkcije:

- da utvrdi na koje se osobe Ugovor primjenjuje,
- da riješi slučajeve dvostrukog oporezivanja osobe koja je rezident obiju država,
- da riješi slučajeve dvostrukog oporezivanja kao posljedice oporezivanja u državi u kojoj je osoba rezident i u državi u kojoj je izvor dohotka ili u kojoj se imovina nalazi.

**Rezidenti su pravne i fizičke osobe (porezni obveznici:** trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarski procjenjivih koristi) **čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Rezidenti su i poduzetnici fizičke osobe** s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik.



**ističemo...**

**Nerezident** je osoba koja ne ispunjava jedan od prije navedenih uvjeta.

Prema članku 4. Modela Ugovora OECD-a **“rezident države ugovornice” označava svaku osobu** (taj pojam uključuje i fizičku osobu), društvo - svaku pravnu osobu ili drugi organizacijski oblik koji se u svrhu oporezivanja smatra pravnom osobom, te bilo koju skupinu osoba koje prema zakonima te države u njoj podliježu oporezivanju na temelju svoga prebivališta, boravišta, mjesta uprave, sjedišta ili nekog drugog obilježja slične prirode i također uključuje tu državu, njezinu političku podjedinicu ili lokalno tijelo vlasti

Kada je **pravna osoba rezident obiju država ugovornica** tada se smatra rezidentom države ugovornice **u kojoj ima mjesto stvarne uprave** (pod mjestom uprave smatra se ona država u kojoj se donose važne odluke za društvo - ključne upravne i komercijalne odluke neophodne za obavljanje djelatnosti).

### 1.3. Obveznik poreza na dobit po odbitku

**Obveznik poreza na dobit po odbitku je svaki tuzemni isplatiatelj (a ne samo obveznik poreza na dobit)** a porezna osnovica poreza na dobit po odbitku je uvijek bruto iznos naknade koju tuzemni isplatiatelj plaća nerezidentu – inozemnom primatelju. Dakle, porezni obveznici su svi tuzemni isplatiitelji (što se vrlo često u praksi zaboravlja): obveznici poreza na dobit, fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost i plaćaju porez na dohodak, državna tijela, neprofitne organizacije i ostali isplatiitelji.

Porez na dobit po odbitku plaćaju i poslovne jedinice inozemnog poduzetnika kada plaćaju naknade iz članka 31. stavka 4. Zakona (kamate, naknada za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva) matičnom društvu, međutim, ako se naknada pripisuje kao prihod tuzemnoj poslovnoj jedinici inozemnog poduzetnika tada se ne plaća porez na dobit po odbitku.

### 1.4. Vrste naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku i stope poreza

Prema Zakonu i Pravilniku propisane su sljedeće vrste naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku:

- **dividende i udjeli u dobiti,**
- **kamate,**
- **naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva** (prava na reprodukciju, patente, licencije, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava),
- **naknade za usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge** koje tuzemni isplatiitelj (rezidenti) isplaćuju inozemnim poduzetnicima (nerezidentima) koji nisu fizičke osobe.

Zakonom su propisane sljedeće stope poreza po odbitku:

- prema članku 31. stavku 7. Zakona, porez na dobit po odbitku plaća se po stopi od **15%** osim za dividende i udjele u dobiti na koje se porez na dobit po odbitku plaća po stopi od **12%**;
- **od 1. srpnja 2010. godine** proširena je obveza plaćanja poreza na dobit po stopi od **20%** i to na sve vrste usluga koje su plaćene osobama **koje nisu navedene u čl. 31. Zakona** i imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama (**poreznim utočištima**), osim država članica Europske unije, u kojima je opća ili prosječna nominalna stopa oporezivanja dobiti niža od **12,5%**;
- kada se primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, porez na dobit po odbitku plaća se prema odredbama tog Ugovora koji je na snazi i to, u pravilu, po sniženoj stopi od **15%, 10% ili 5%** ili se uopće ne plaća (**stopa 0%**);
- ako Ugovor nije zaključen porez **na dobit** po odbitku se plaća po propisanoj stopi od **15% ili 12%** (samo za dividende i udjele u dobiti na temelju udjela u kapitalu).

#### 1.4.1. Isplata dividendi i udjela u dobiti

Zakonom o izmjenama **Zakona o porezu na dobit** („Narodne novine“, broj 143/14) porez po odbitku iz članka 31. stavka 4. Zakona o porezu na dobit **ne plaća se pri isplati dividendi i udjela u dobiti ako se isplaćuju iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012. Od 1. ožujka 2012. godine plaća se porez na dobit po odbitku za isplate dividendi i udjela u dobiti po stopi od 12% (a ne 15%).**

Na dalje, prema članku 94. stavku 2. **Zakona o porezu na dohodak** (NN – 115/2016), **porez na dohodak se ne plaća ako se**

**isplaćuje iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012., osim dividendi i udjela u dobiti koji su ostvareni u razdoblju od 1. siječnja 2001. do 31. prosinca 2004. te se oporezuje stopom od 12%.**

Zakonski **nije uređen redoslijed** uporabe dobitka za isplatu članovima društva, **pa se isplate mogu obavljati u skladu s odlukom članova društva, neovisno o godinama ostvarenja** (Mišljenje PU od 20. lipnja 2006. godine – Klasa: 410 – 01/06 – 01/481).

#### 1.4.2. Kamate

Porez po odbitku plaća se na **kamate** koje se plaćaju inozemnim osobama (nerezidentima) koje nisu fizičke osobe **osim** na kamate isplaćene:

- **na robne kredite za kupnju dobara** koja obvezniku služe za obavljanje djelatnosti,
- **na kredite koje daje inozemna banka ili druga financijska institucija,**
- **imateljima obveznica, državnih i korporativnih, inozemnim pravnim osobama,**
- **za financijski najam dobara** (čl. 49. st. 3. Pravilnika).

Ako se obveze za kamate podmiruju **bez stvarnog plaćanja**, kamate se smatraju plaćenima i podliježu plaćanju poreza po odbitku. Sada vrijedeći Pravilnik o porezu na dobit, koji se primjenjuje od 2005. godine, za razliku od „starog“ Pravilnika o porezu na dobit koji se primjenjivao do 31. 12. 2004. godine, više ne propisuje izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku za **zatezne kamate**.

U pravilu, **zatezne kamate** se prema ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ne smatraju kamatom, pa se ne oporezuju porezom po odbitku.

#### 1.4.3. Naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva

Pojam **intelektualnog vlasništva** obuhvaća **autorsko i srodna prava te prava industrijskog vlasništva**

**Pod naknadom za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva smatra se samo ona naknada koja se plaća za korištenje ili za prava korištenja prava intelektualnog vlasništva** a ne i naknada kada se radi o prodaji tih prava.

Porez po odbitku plaća se na naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva u koje pripadaju naknade za ustupanje prava na uporabu intelektualnog vlasništva koje obuhvaćaju zaštitu prava na reprodukciju književnih, umjetničkih i znanstvenih djela, kinematografskih djela, patenata, zatim prava na uporabu imena proizvoda i zaštitnih znakova, dizajna ili modela, planova, nacrt, tajnih formula ili postupaka, prava na uporabu industrijskog, komercijalnog ili znanstvenog iskustva, prava na patent, licenciju, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodnu formulu, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo, koja su prava zaštićena pravnim propisima i običajima kojima se regulira njihovo stjecanje i uporaba.

##### 1.4.3.1. Softver

Pod **licencijom** se smatra **dozvola** kojom nositelj prava industrijskog vlasništva ili prava iskorištavanja autorskog prava (npr. računalni program ili softver) ovlašćuje određenu osobu da može u mjeri i pod uvjetima određenim licencijom iskorištavati ta prava. Ugovor o licenciji u Republici Hrvatskoj reguliran je člancima 709. do 716. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“, br. 35/05, 41/08).

O **softveru** o kojem se Porezna uprava – Središnji ured očitovao mnogim svojim mišljenjima vrijedi opće pravilo da se porez po odbitku plaća samo ako se radi o ustupanju autorskih prava na korištenje softvera **radi prodaje ili radi daljnjeg razvitka** (čl. 49. st.



9. Pravilnika) pri čemu se to autorsko pravo (ili pravo industrijskog vlasništva) ustupa na vremenski ograničeno korištenje.

Takvo shvaćanje potvrđuje mišljenje PU od 17. svibnja 2007. – Klasa: 410-01/07-01/120; Ur.broj: 513-07-21-01/07 – 2) iz kojeg izdvajamo:

„... Naknada za softver spada u naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva. U skladu s time, ako se plaća naknada za softver koji ima elemente autorskih prava ili drugih prava intelektualnog vlasništva, **u koje spada i licenca, tada se naknada oporezuje porezom po odbitku. Ako kupljeni softver nema ta obilježja, tada se porez po odbitku ne plaća.**

U pravilu, porez po odbitku plaća se ako se radi o ustupanju autorskih prava na korištenje softvera **radi prodaje ili radi daljnjeg razvitka** pri čemu se ustupa na vremenski ograničeno korištenje zaštićeno autorsko pravo. **Ako se radi o kupnji softvera za korištenje, ne plaća se porez po odbitku.** Ako „...“ kao kupac dobiva pravo sačiniti više primjeraka programa za rad samo za vlastite potrebe poslovanja, a ta prava su ograničena na omogućavanje rada na njihovim programima na računalima ili mreži „...-a“, a reprodukcija za bilo koju drugu svrhu nije dopušten, naknade se ne smatraju autorskim naknadama i **ne podliježu plaćanju porezu po odbitku**“

Sukladno čl. 49. st. 9. Pravilnika, ako se radi o **kupnji softvera za korištenje, ne plaća se porez po odbitku.** Isto tako ako se radi o **kupnji softvera kao robe za daljnu prodaju bez stjecanja autorskih i drugih prava intelektualnog vlasništva, tada se na naknade za softver ne plaća porez po odbitku.** Takvo shvaćanje potvrđuje mišljenje PU od 26. ožujka 2008. – Klasa: 410-01/08-01/207; Ur.broj: 513-07-21-01/08 – 3) iz kojeg izdvajamo:

„...Prema članku 31. stavak 4. Zakona o porezu na dobit (Narodne novine br. 177/04., 90/05. i 57/06.), porez po odbitku plaća se, između ostaloga, na autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva (prava na reprodukciju, patente, licencije, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava), koje se plaćaju inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe. U članku 49. stavak 1. Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine br. 95/05 i 133/07), propisano je da u naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva, prema članku 32. Zakona, spadaju i naknade za ustupanje prava na uporabu intelektualnog vlasništva koje obuhvaćaju zaštitu prava na reprodukciju književnih, umjetničkih i znanstvenih djela, kinematografskih djela, patenata, zatim prava na uporabu imena proizvoda i zaštitnih znakova, dizajna ili modela, planova, nacrt, tajnih formula ili postupaka, prava na patent, licenciju, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodnu formulu, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo, koja su prava zaštićena pravnim propisima i običajima kojima se regulira njihovo stjecanje i uporaba.

Naknada za softver spada u naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva. U skladu s tim, ako se plaća naknada za softver koji ima elemente autorskih prava ili drugih prava intelektualnog vlasništva, u koje spada i licenca, tada se naknada oporezuje porezom po odbitku. Ako kupljeni softver nema tih obilježja, tada se porez po odbitku ne plaća.

U pravilu, porez po odbitku plaća se ako se radi o ustupanju autorskih prava na korištenje softvera radi prodaje ili radi daljnjeg

razvitka pri čemu se ustupa na vremenski ograničeno korištenje zaštićeno autorsko pravo. **Ako se radi o kupnji softvera za korištenje, ne plaća se porez po odbitku.**

**Zbog navedenog smatramo da, ako se radi o kupnji softvera kao robe za daljnu prodaju bez stjecanja autorskih i drugih prava intelektualnog vlasništva, tada se na naknade za softver ne plaća porez po odbitku.**“

U praksi se **veći dio softvera distribuira preko ovlaštenih distributera** koji od proizvođača kupuju gotove programe za poslovanje poduzetnika (knjigovodstveni program, antivirusni programi i slično), uvoze iste te ih dalje isporučuju kupcima bilo E-mailom ili poštom na CD-Romu ili nekom drugom mediju. U takvim slučajevima **radi se o kupnji softvera kao i svake druge robe**, za poznatog ili nepoznatog kupca, ne radi se o ustupanju autorskog prava te se **ne plaća porez po odbitku.**

Navedeno zorno potvrđuje svojim pisanim mišljenjem Porezna uprava-Središnji ured (Klasa: 410-01/01-01/915; Ur.broj: 513-07/01-2 od 10. prosinca 2001. godine) iz kojeg citiramo bitan dio:

„...U praksi se **veći dio softvera distribuira preko ovlaštenih distributera**, koji od proizvođača kupuje gotove programe za poslovanje poduzetnika (knjigovodstveni programi, antivirusni programi i slično), uvoze iste te ih dalje isporučuju kupcima bilo E-mailom, ili poštom na CD-Romu ili nekom drugom mediju. **U takvim se slučajevima radi o kupnji softvera kao svake druge robe, za poznatog i nepoznatog kupca, ne radi se o ustupanju autorskog prava, te se ne plaća porez po odbitku...**“

**Na usluge prilagodbe (ažuriranja) softvera** za poslovanje prema hrvatskim propisima i potreba hrvatskog društva, **na usluge održavanja softvera i na usluge dorade softvera nema obveze plaćanja poreza po odbitku.** Takvo shvaćanje potvrđuje mišljenje PU od 24. listopada 2006. – Klasa: 410-01/06-01/45; Ur.broj: 513-07-21-01/06 – 2) iz kojeg izdvajamo:

„...Potrebno je napomenuti, da iako sam pojam “softver” nije izričito naveden niti u Zakonu o porezu na dobit, kao ni u Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, njegovo se poimanje podrazumijeva pod znanstvenim iskustvom, a u skladu sa OECD-ovim Komentarom ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu.

Nadalje u točki 2. koja se odnosi na usluge prilagodbe softvera za poslovanje prema hrvatskim propisima i potreba hrvatskog društva, točki 3. koja se odnosi na usluge održavanja softvera i u točki 4. koja se odnosi na usluge dorade softvera **nema obveze plaćanja poreza po odbitku** sukladno Zakonu o porezu na dobit, te se prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u navedenim slučajevima primjenjuje odredba članka 7, prema kojoj se navedene usluge oporezuju u Njemačkoj. Naime, sukladno OECD-ovom Komentaru, gore navedene usluge smatraju se post-prodajnim uslugama, a ne know-how, te stoga **ne podliježu porezu po odbitku**, temeljem odredbe članka 13. Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.“

#### 1.4.4. Naknade za usluge istraživanja tržišta, za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja te za revizorske usluge

Pod uslugama **istraživanja tržišta** smatra se način prikupljanja tržišnih informacija, određivanje obilježja tržišta, mjerenje potencijala tržišta, analiza udjela u tržištu, analiza prodaje, istraživanje trendova poslovanja, kratkoročna i dugoročna predviđanja, ispitivanje ponuda konkurencije, istraživanje cijena, testiranje novih i postojećih proizvoda na tržištu. **U usluge istraživanja tržišta ne pripadaju usluge promidžbe i reklame**

Uslugama **poslovnog savjetovanja** smatra se svaki oblik **poslovnog savjeta** (npr. financijsko savjetovanje) ili **konzultacije**. Iznimno, sukladno članku 49. stavku 5. Pravilnika **ne smatraju se uslugama poslovnog savjetovanja: održavanje tečajeva, seminara, radionica i sličnih metoda poučavanja, zatim usluge inženjera, arhitekata i slične usluge koje za rezultat imaju pisane podloge o postupanju (idejni i izvedbeni projekti, nacrti, upute i druge isprave o postupanju)**. Na dalje, ne smatraju se uslugama poslovnog savjetovanja usluge koje se zaračunavaju kao **usluge posredovanja i zastupanja** u nekom poslu, usluge koje se oporezuju prema članku 14. stavak 1. točka 3. „starog“ Zakona o porezu na dohodak (primici - plaća fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima) te usluge korištenja raznih baza podataka.

##### 1.4.4.1. Temeljno pravilo za oporezivanje naknada za usluge istraživanja tržišta, za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja te za revizorske usluge

Odredbe Zakona i Pravilnika primjenjuju se u cijelosti u slučajevima kada s državom u kojoj inozemni primatelj (**nerezident**) naknade ima sjedište nije u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

To znači da važeći **ugovori** o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja **imaju prednost pred tuzemnim zakonima** (pod uvjetom da isplatiatelj u trenutku obračuna poreza na dobit po odbitku posjeduje ovjerovljene i propisane **Zahtjeve ... ili Potvrdu o rezidentnosti**), **pa se porez na dobit po odbitku ne plaća** na naknade po osnovi usluga istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge ako ih tuzemni isplatiatelj isplaćuje **nerezidentu** - inozemnom primatelju **koji ima sjedište u državi s kojom Republika Hrvatska primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja**. Za navedene usluge primjenjuje se **članak 7.** Modela ugovora OECD-a - **Dobit od poslovanja** po kojem se dobit društva države ugovornice oporezuje samo u toj državi, osim ako društvo posluje u drugoj državi ugovornici putem stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi.

#### 1.5. Načini obračunavanja poreza na dobit po odbitku

Obračun poreza na dobit po odbitku je moguć na jedan od sljedećih načina:

- 1) tuzemni isplatiatelj naknada obavezan je nerezidentima (koji nisu fizičke osobe) pri svakoj isplati naknade, sukladno članku 31. Zakona, obračunati, obustaviti i uplatiti porez na dobit po odbitku u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika, ako ti nerezidenti imaju sjedište u državama s kojima Republika Hrvatska **ne primjenjuje ugovor** o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Treba posebno napomenuti da RH nije sklopila ugovor jedino s Ciprom (od država članica EU) međutim, kada tuzemni

isplatiatelj isplaćuje naknade povezanim društvima te države članice tada su te naknade oslobođene plaćanja poreza na dobit po odbitku (**prema direktivama EU koje su ugrađene u Zakonu i Pravilniku**), ako su ispunjeni propisani uvjeti.

- 2) ako tuzemni isplatiatelj isplaćuje naknade iz članka 31. Zakona nerezidentima koji imaju sjedište u državama s kojima Republika Hrvatska **primjenjuje ugovor** o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja tada se primjenjuju navedeni ugovori.
- 3) kada tuzemni isplatiatelj isplaćuje povezanom društvu (odnosno kada povezano društvo sa sjedištem u RH-a isplaćuje dividende i udjele u dobiti svom matičnom društvu sa sjedištem u državi članici EU) **sa sjedištem u državi članici EU-a** naknade (kamate, naknade za autorska prava) **tada su te naknade oslobođene plaćanja poreza na dobit po odbitku u RH-a** (prema direktivama EU koje su „**ugrađene**“ u Zakon i Pravilnik.), ako ispunjavaju propisane uvjete te se tada ne primjenjuju pojedine odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (članci 10. 11. i 12.)
- 4) prema članku **31. stavku 10. Zakona**, porez na dobit po odbitku po stopi od **20% plaća se na sve vrste usluga koje nisu navedene u članku 31. Zakona** koje su plaćene osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u državama, osim država članica Europske unije, u kojima je opća ili prosječna nominalna stopa oporezivanja dobiti niža od 12,5%. Popis država (donosi ministar financija) objavljuje se na internetskim stranicama Ministarstva financija i Porezne uprave Republike Hrvatske.

Na pitanje kada se na naknade inozemnim pravnim osobama plaća porez po odbitku po stopi od 20%, izjasnio se Središnji ured – Porezna uprava u svom mišljenju od 31. prosinca 2010. (Broj klase:410-01/10-01/2401; Uredbeni broj:513-07-21-01/10-2) iz kojeg izdvajamo:

„...Stoga u slučaju kada porezni obveznik izvršava plaćanja za usluge primljene od inozemne pravne osobe, koja ima sjedište ili mjesto stvarne uprave u nekoj od zemalja s Popisa država iz članka 31. stavka 10. Zakona o porezu na dobit, dakle kada izvršava plaćanja za usluge primljene od inozemne pravne osobe koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave, odnosno nadzora poslovanja u državama, osim država članica Europske unije, u kojima je opća ili prosječna nominalna stopa oporezivanja dobiti niža od 12,5%, ali kada takve pravne osobe imaju sjedište u državama s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, obavezan je obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku po stopi od 20 %.“

#### 1.6. Popis država iz članka 31. stavka 10. Zakona o porezu na dobit

Na temelju članka 31. stavka 10. Zakona ministar financija je donio popis država:

R. br.	DRŽAVA	KOD
1.	Američki Djevičanski otoci (US Virgin Islands)	VI
2.	Andora (Andorra)	AD
3.	Angvila (Anguilla)	AI
4.	Antigva i Barbuda (Antigua and Barbuda)	AG
5.	Aruba	AW
6.	Bahami (Bahamas)	BS



R. br.	DRŽAVA	KOD
7.	Bahrein (Bahrain)	BH
8.	Barbados	BB
9.	Belize	BZ
10.	Bermuda	BM
11.	Božićni Otok (Christmas Island)	CX
12.	Britanski Djevičanski otoci (British Virgin Islands)	VG
13.	Brunej (Brunej Darussalam)	BN
14.	Dominikanska Republika (Dominican Republic)	DO
15.	Falklandski otoci (Falkland Islands)	FK
16.	Fidži (Fiji)	FJ
17.	Gibraltar	GI
18.	Grenada	GD
19.	Guam (Guam)	GU
20.	Guernsey	GG
21.	Gvajana (Guyana)	GY
22.	Hong Kong	HK
23.	Jersey	JE
24.	Kajmanski otoci (Cayman Islands)	KY
25.	Kukovi otoci (Cook Islands)	CK
26.	Liberija (Liberia)	LR
27.	Lihtenštajn (Liechtenstein)	LI
28.	Makao (Macao)	MO
29.	Maldivi (Maldives)	MV
30.	Maršalovi otoci (Marshall Islands)	MH
31.	Monako (Monaco)	MC
32.	Montserat (Montserrat)	MS
33.	Nauru	NR
34.	Nizozemski Antili (Netherlands Antilles)	AN
35.	Niue	NU
36.	Otočje Turks i Caicos (Turks and Caicos Islands)	TC
37.	Otok Man (Isle of Man)	IM
38.	Palau	PW
39.	Panama	PA
40.	Samoa	WS
41.	Sejšeli (Seychelles)	SC
42.	Sveti Kristofor i Nevis (Saint Kitts and Nevis)	KN
43.	Sveta Lucija (Saint Lucia)	LC
44.	Sveti Vincent i Grenadini (Saint Vincent and the Grenadines)	VC
45.	Solomonski otoci (Solomon Islands)	SB
46.	Tonga	TO
47.	Trinidad i Tobago	TT
48.	Tuvalu	TV
49.	Vanuatu	VU
50.	Zajednica Dominika (Commonwealth of Dominica)	DM

## 1.7. Osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku

Kao što smo već ukazali osnovica za obračun poreza na dobit po odbitku je **bruto naknada** iz koje se obračunava **15%** odnosno **12%** samo na dividende i udjele u dobiti ili **20%** poreza po odbitku te se obustavlja i uplaćuje na **račun grada/općine prema sjedištu poduzeća** odnosno prebivalištu poduzetnika – fizičke osobe.

Pojedini tuzemni poduzetnici (isplataljeji) plaćaju cjelokupni zaračunati iznos (bez odbitka poreza) i na taj iznos plaćaju još i porez po odbitku prema preračunatoj stopi tako da je ukupni iznos koji je plaćen veći od iznosa koji je zaračunao inozemni dobavljač. Na dalje, neki poduzetnici uplaćuju porez po odbitku **na svoj porezni broj tuzemnog isplataljeja** a ne na porezni broj inozemnog poduzetnika (takav način uplate je totalno neispravan).

U hrvatskoj praksi se često postavlja pitanje može li se porez obračunati i platiti po **preračunatoj stopi od 17,64705882%** (za propisanu stopu poreza po odbitku od 15%) ili po preračunatoj stopi od **13,63636363%** (za propisanu stopu poreza po odbitku od 12%) na **neto iznos naknade** ako inozemni partner očekuje doznaku neto svote koju je zaračunao što znači da bi tako obračunati porez padao na teret isplataljeja naknade. Ako bi se tako postupilo postavlja se općenito pitanje da li bi se u tom slučaju radilo o porezu na dobit po odbitku jer inozemni partner ima pravo od nadležne ispostave (prema mjestu isplataljeja naknade) **zatražiti potvrdu o porezu plaćenom u Republici Hrvatskoj** (ako je porez po odbitku plaćen na porezi broj inozemnog poduzetnika), čime bi se taj porez mogao inozemnom primatelju uračunati (tj. odbiti od porezne obveze prema odredbama Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja) kod obračuna poreza na dobit u njegovoj državi. Isto tako, nerezident – primatelj naknade može u roku od 3 godine dostaviti zahtjev za povrat više plaćenog poreza u odnosu na porez koji je prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao biti plaćen.

Posebno bi **neprihvatljiva bila primjena preračunate stope pri isplati dividende** odnosno udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu. Kada skupština odluči da se dividenda isplati u određenom iznosu i sva preostala dobit rasporedi za druge određene namjene, tada se svota za isplatu ne može više povećavati putem primjene preračunate stope jer bi to bilo, između ostalog, i nepoštivanje odluke skupštine.



### ističemo...

Jedina mogućnost za primjenu preračunate stope bi bila **ta da potpisani ugovor između rezidenta i nerezidenta bude tako uglavljen da porez pada na teret rezidenta** (isplataljeja naknade) u kom slučaju taj ugovor čini tek pravni temelj za uspostavljanje određenog računa koji u sebi uključuje i ugovornu klauzulu o **neto iznosu koji se isplaćuje nerezidentu**.

Navedeno potkrepljuje i mišljenje Središnjeg ureda - Porezne uprave: Kl.: 410-01/04-01/895; Ur. Br.: 513-07-21-01/04-2 od 16. lipnja 2004. iz kojeg navodimo najvažniji dio:



## Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h, utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

„2. Tuzemni isplatiatelj koji porez po odbitku uplaćuje svoje ime i za svoj račun, **ne može ostvariti pravo na povrat** tako uplaćenog poreza po odbitku jer je to suprotno čl. 22. Zakona o porezu na dobit i čl. 17. st.7. Pravilnika o porezu na dobit.

3. **Porez po odbitku koji je tuzemni isplatiatelj platio u svoje ime i za svoj račun ne može mu biti porezno priznati rashod** jer nije utemeljen na ugovoru s inozemnim primateljem, te za priznavanje rashoda nema pravne osnove.

4. **Ako je s inozemnim primateljem ugovorena naknada na način da se neto svota uvećava za sve pripadajuće poreze koje treba platiti u skladu s hrvatskim poreznim propisima, tada naknada po ugovoru predstavlja bruto svotu**, s tim da se jedan dio usmjerava inozemnom primatelju a drugi dio u ime i za račun **primatelja** (op.a.ut.:inozenog poduzetnika) u korist hrvatskog proračuna. U tom slučaju inozemni primatelj ima pravo ostvariti povrat preplaćenog poreza pod uvjetima iz čl. 17. Pravilnika o porezu na dobit“.

Dakle, kada tuzemni poduzetnik koji porez po odbitku uplaćuje u svoje ime i za svoj račun tada ne može ostvariti pravo na povrat tako uplaćenog poreza po odbitku te ga ne može smatrati predujmnom poreza na dobit a niti ga može priznati kao porezno priznati rashod pri utvrđivanju porezne osnovice. Naravno, u tom slučaju se pojavljuje **problem višestrukog oporezivanja** (plaćanje poreza na dobit u RH i u inozemstvu) kojeg nazivamo i nadoporezivanje.

Kada tuzemni isplatiatelj postupa po st. 4. navedenog Mišljenja Središnjeg ureda - Porezne uprave tada se bruto iznosom smatra iznos neto naknade uvećan za porez po odbitku (i taj bruto iznos predstavlja priznati rashod odnosno evidentirao bi se kao dugotrajna ili kratkotrajna imovina).

Međutim ako bi se porez po odbitku obračunao po preračunatoj stopi **bez ugovora** tada se takav porez (iako je uplaćen u ime i za račun primatelja - inozemnog poduzetnika) ne bi priznao kao porezno priznati rashod pri utvrđivanju porezne osnovice poreza na dobit).

O tome može li se obveza poreza po odbitku knjižiti na teret isplatiatelja kao porezno priznati rashod, izjasnio se Središnji ured – Porezna uprava od 14. ožujka 2011. (Broj klase:410-01/11-01/459; Uruđžbeni broj:513-07-21-01/11-2) iz kojeg izdvajamo:

„...Ako porezni obveznik zbog određenih okolnosti izvrši isplatu ukupno ugovorene naknade primatelju, obvezan 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 obvezan 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.“

## 1.8. Uplatni računi

Porez na dobit po odbitku plaća se na račun poreza na dobit po odbitku **1001005 – račun grada ili općine sjedišta poreznog obveznika**. Npr. 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 znamenike)	Podatak 2 OIB stranca koji dodjeljuje Porezna uprava	
HR68	1660	OIB	Porez na dobit po odbitku na naknade za korištenje prava intelektualnog vlasništva (članak 31. Zakona o porezu na dobit)
HR68	1678	OIB	Porez na dobit po odbitku na naknade za usluge istraživanje tržišta, poslovnog savjetovanja, revizorske usluge i sl. (članak 31. Zakona o porezu na dobit)
HR68	1686	OIB	Porez na dobit po odbitku na dividende i udjele u dobiti (članak 31. Zakona o porezu na dobit)
HR68	1694	OIB	Porez na dobit po odbitku na kamate (članak 31. Zakona o porezu na dobit)
HR68	1864	OIB	Porez na dobit po odbitku na (20%) na usluge plaćene osobama koje imaju sjedište izvan Europske unije (članak 31. Zakona o porezu na dobit)

## 1.9. Dodjela OIB-a stranim osobama

Zakon o osobnom identifikacijskom broju („Narodne novine“, broj 60/08) i Pravilnik o osobnom identifikacijskom broju („Narodne novine“, broj 1/09, 117/10, 125/13, 31/15 i 1/17) uređuju pitanja određivanja i dodjele OIB-a obveznicima OIB-a i to: hrvatskim državljanima, pravnim osobama sa sjedištem na području RH-a i **stranim fizičkim i pravnim osobama** kod kojih je nastao **povod za praćenje** na području RH-a. Sukladno članku 3. stavku 10. Pravilnika o osobnom identifikacijskom broju, stranom osobom smatra se fizička osoba koja nema hrvatsko državljanstvo i pravna osoba koja ima sjedište izvan područja RH-a.

Dakle, prije isplate naknada na koje se plaća porez na dobit po odbitku ili dohodak nerezidentu potrebno je pribaviti njegov OIB na koji će se usmjeriti obračunati porez na dobit po odbitku odnosno porez na dohodak i možebitni prizrez.

**Dokumentacija potrebna za određivanje i dodjeljivanje OIB-a** (izvadak s interne stranice Porezne uprave):

### a) Strana fizička osoba

#### 1) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a

2) **Putovnica**—original na uvid a kopija se prilaže uz Zahtjev. Iznimno, ako strana fizička osoba ne posjeduje putovnicu uz Zahtjev mora priložiti:

- europsku osobnu iskaznicu (državljeni Europske unije) ili
- identifikacijski dokument iz države državljanstva uz dokaz o pripadajućem državljanstvu

### b) Strana pravna osoba

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 **OPU-NOMOĆENIK**, 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.

Dokumentaciju potrebnu za određivanje i dodjeljivanje OIB-a stranim osobama možete preuzeti i na engleskom i njemačkom jeziku.

Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnoga identifikacijskog broja možete preuzeti na hrvatskom, engleskom i njemačkom jeziku.

### 1.10. Tečajne razlike

Obveze prema inozemstvu se knjiže prema primljenom računu kada bi trebalo obračunati i porez na dobit po odbitku, međutim, plaćanje obveze prema inozemstvu se, u pravilu, obavlja na neki drugi dan i po drugom tečaju koji je već knjižen pa bi stoga trebale nastati **tečajne razlike**. Naime, u knjigovodstvenoj praksi po prijemu računa inozemnog poduzetnika (kojeg evidentiramo na kontu obveza u kunskoj protuvrijednosti - na istom kontu je potrebno osigurati i podatak o iznosu obveze u stranoj valuti radi obračuna tečajnih razlika – što nismo u našim primjerima prikazali radi lakšeg razumijevanja materije).

**Propisom nije utvrđen način utvrđivanja obveze poreza po odbitku kada je u pitanju primjena tečaja.** Radi navedenog (nedostatka jasne regulative), mišljenja smo da bi poreznu obvezu trebalo utvrditi po tečaju koji vrijedi na dan kada se obavlja doznaka prema inozemstvu.

Zbog lakšeg razumijevanja ove materije, u našim primjerima **zanemarili smo nastanak i postupanje s tečajnim razlikama** (koje nastaju kao razlike tečaja na dan knjiženja i na dan plaćanja) i moguće bankovne provizije.

### 1.11. Obračun PDV-a

**PDV-e se ne obračunava na dividende, udjele u dobiti i kamata,** već na:

- **naknade za autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva,**
- **naknade za usluge istraživanja tržišta, za usluge poreznog i poslovnog savjetovanja te za revizorske usluge**

U pravilu se primjenjuju dva temeljna pravila:

- **temeljno pravilo** u vezi oporezivanja usluga koje se obavljaju između poreznih obveznika tzv. usluge **B2B (business to business)** prema kojem se ove usluge oporezuju prema **sjedištu primatelja usluge.**
- **II. temeljno pravilo** u vezi oporezivanja usluga koje se obavljaju između poreznih obveznika i osoba koje nisu porezni obveznici (to su fizičke-privatne osobe ali i pravne osobe koje se nisu deklarirale kao porezni obveznici odnosno pravne osobe koje se nisu registrirale za potrebe PDV-a tj. **krajnji potrošači**) tzv. usluge **B2C** prema kojem se ove usluge oporezuju prema **sjedištu izvršitelja (davatelja) usluge.**

**Ako hrvatski isplativatelj** (odnosno primatelj usluge) **nije obveznik PDV-a** (npr. mali porezni obveznik) mora se registrirati za potrebe PDV-a u RH (samo ako se radi o primatelju iz EU) i obračunava se hrvatski PDV-e jer se radi o prijenosu porezne obveze.

Posebno ističemo, da prema članku 30. Zakona o PDV-u, obveza obračuna PDV-a na usluge poreznih obveznika koji nemaju sjedište u RH-a nastaje kada je usluga obavljena i iskazuje se u poreznoj prijavi (Obrazac PDV) u mjesecu u kojem je usluga obavljena temeljem primljenog računa o obavljenoj usluzi. Račun se mora izdati najkasnije petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj (obavljena usluga).

## 2. Primjeri obračuna poreza na dobit po odbitku uz primjenu Zakona i Pravilnika o porezu na dobit kada se NE primjenjuju Ugovori i Direktive

### Primjer 1. - Usluge istraživanja tržišta

Trgovačko društvo "Nada" d.o.o. iz Zagreba plaća 100.000,00 kn odnosno 13.333,33 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) ciparskom trgovačkom društvu "SP" iz Nikozije po ispostavljenom računu za usluge istraživanja tržišta.

**Cipar** je država članica EU i RH s njom nije sklopila a niti primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te se primjenjuje članak 31. Zakona i članci 49., 50. i 51. Pravilnika.

Da RH primjenjuje s Ciprom Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ne bi se primjenjivao za ove usluge jer se iste ne oporezuju porezom na dobit po odbitku već bi se oporezivao prema odredbama članka 7. (Dobit od poslovanja) Ugovora (a to znači da bi se porez na dobit obračunao i plaćao u Cipru).

Trgovačko društvo "Nada" d.o.o. (redovni obveznik PDV-a) obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od 15% i PDV (stopa 25%) jer se PDV-e obračunava **prema sjedištu primatelja usluge** (to je temeljno načelo za B2B usluge).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "SP" Nikozija (vanjske usluge)	100.000,00	4131	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	85.000,00		2212
	■ porez po odbitku - 15%	15.000,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	25.000,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „SP“ Nikozija	85.000,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	15.000,00	2623	1000

Zbog lakšeg razumijevanja ove materije, u ovom slučaju i u sljedećim našim primjerima **zanemarili smo nastanak i postupanje s tečajnim razlikama** (koje nastaju kao razlike tečaja na dan knjiženja i na dan plaćanja) i moguće bankovne provizije.

### Primjer 2. - Porezno savjetovanje - nije dostavljen ovjereni Zahtjev (Direktive EU-a ugrađene u odredbe Zakona i Pravilnika ne uređuju oporezivanje ovih usluga)

Trgovačko društvo "Budućnost" d.d. iz Knina plaća 50.000,00 kn odnosno 6.666,66 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) njemačkom društvu "MP" iz Berlina po ispostavljenom računu za usluge poreznog savjetovanja.

Republika Hrvatska i Njemačka imaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, međutim, **njemačko društvo nije**

dostavilo ovjerene primjerke obrasca **Zahtjeva** do dana plaćanja računa pa je trgovačko društvo "Budućnost" d.d. obvezno prilikom isplate ove naknade primijeniti članak 31. Zakona i članak 50. stavak 4. Pravilnika.

Trgovačko društvo "Budućnost" d.d. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od **15%** i PDV (stopa **25%**) jer se PDV-e obračunava prema sjedištu primatelja usluge (to je temeljno načelo za B2B usluge).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "MP" Berlin	50.000,00	41942	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	42.500,00		2212
	■ porez po odbitku - 15%	7.500,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	12.500,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „MP“ Berlin	42.500,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	7.500,00	2623	1000

### Primjer 3. - Poslovno savjetovanje i revizijske usluge - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade

Trgovačko društvo "Baza" d.o.o. iz Šibenika plaća 150.000,00 kn odnosno 25.000 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 USD) američkom društvu "AP" iz New Yorka za poslovno savjetovanje i revizijske usluge.

Republika Hrvatska i SAD nemaju u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Trgovačko društvo "Baza" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od **15%** i PDV (stopa **25%**) jer se PDV-e obračunava i plaća (bez novčanog tijeka) prema sjedištu primatelja usluge (to je temeljno načelo za B2B usluge).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "AP" New York	150.000,00	41949	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	127.500,00		2212
	■ porez po odbitku - 15%	22.500,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	37.500,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „AP“ New York	127.500,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	22.500,00	2623	1000

### Primjer 4. - Plaćanje kamata dobivenih od inozemnih poduzetnika – nije dostavljen ovjereni Zahtjev

Trgovačko društvo "Marina Lučica" d.o.o. iz Primoštena plaća 30.000,00 kn odnosno 4.000,00 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) mađarskom trgovačkom društvu "AP" iz Budimpešte na ime kamata za dobiveni **financijski zajam**

Republika Hrvatska i Mađarska imaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (ako bi se primijenio Ugovor isplaćena kamata ne bi podlijevala plaćanju poreza po odbitku), međutim, **mađarsko društvo nije dostavilo ovjerene primjerke obrasca Zahtjeva a niti propisanu potvrdu o rezidentnosti** do

dana plaćanja njihova računa pa je trgovačko društvo "Marina Lučica" d.o.o. obvezno prilikom isplate kamate u cijelosti primijeniti Zakon i Pravilnik.

Mađarsko društvo ne ispunjava propisane uvjete za oslobođenje od plaćanja poreza na dobit po odbitku sukladno Direktivama EU koje su ugrađene u Zakon i Pravilnik (npr. udio mađarskog društva u društvu „Marina lučica“ d.o.o. iznosi manje od 25%).

Trgovačko društvo "Marina lučica" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od **15%** ali ne i PDV-e jer **kamate ne podliježu plaćanju PDV-a**.

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "AP" Budimpešta (fin. rashodi)	30.000,00	7220 (4732)	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	25.500,00		2501
	■ porez po odbitku - 15%	4.500,00		2623
2.	Plaćanje računa			
	■ račun „AP“ Budimpešta	25.500,00	2501	1030
	■ porez po odbitku	4.500,00	2623	1000

### Primjer 5. - Plaćanje naknade za autorska prava - franšiza (nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade)

Trgovačko društvo "Sloboda" d.o.o. iz Zagreba plaća mjesečno 100.000,00 kn odnosno 16.666,66 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 USD) **brazilskom trgovačkom društvu "SP"** iz Sao Paula za naknadu za autorska prava tj. za franšizu (ona je sastavni dio know-how).

Naknada za autorska prava će se plaćati mjesečno (tj. tijekom razdoblja upotrebe) i **to plaćanje se neće smatrati nematerijalnom dugotrajnom imovinom već troškom razdoblja**. Samo u slučaju ako se naknada za autorska prava intelektualnog vlasništva (pa i za franšizu) **plaća unaprijed** za više poslovnih godina ta plaćena naknada se **kapitalizira** tj. postaje dugotrajna nematerijalna imovina.

Republika Hrvatska i Brazil nemaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Trgovačko društvo "Sloboda" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od **15%** i PDV (stopa **25%**) jer se PDV-e obračunava i plaća (bez novčanog tijeka) prema sjedištu primatelja usluge (to je temeljno načelo za B2B usluge).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "SP" Sao Paulo	100.000,00	41949	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	85.000,00		2212
	■ porez po odbitku - 15%	15.000,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	25.000,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „SP“ Sao Paolo	85.000,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	15.000,00	2623	1000



### Primjer 6. - Plaćanje naknade za autorska prava po ugovoru o licenci za softver - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade

Trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. iz Karlovca plaća 200.000,00 kn odnosno 33.333,33 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 dolar) japanskom društvu "KO" iz Tokia naknadu po ugovoru o licenci za korištenje softvera koja omogućava reprodukciju softvera za daljnju prodaju u razdoblju od 5 godina.

Ova naknada za autorska prava se plaća unaprijed za više poslovnih godina (5 godina) pa se plaćena naknada kapitalizira tj. postaje dugotrajna nematerijalna imovina.

Amortizacija ove dugotrajne nematerijalne imovine će se provoditi po stopi od 20% godišnje što odgovara razdoblju korištenja licence.

Republika Hrvatska i Japan nemaju u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od 15% i PDV (stopa 25%) jer se PDV-e obračunava i plaća (bez novčanog tijeka) prema sjedištu primatelja usluge (to je temeljno načelo za B2B usluge).

Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "KO" Tokio - dug. mater. imovina u pripremi	200.000,00	0191	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	170.000,00		2212
	■ porez po odbitku - 15%	30.000,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	50.000,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „KO“ Tokio	170.000,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	30.000,00	2623	1000

### Primjer 7. - Isplata dividende inozemnoj osobi koja nije fizička osoba - nije sklopljen Ugovor s državom primatelja naknade

Trgovačko društvo "Svjetlost" d.d. iz Zadra isplaćuje 50.000,00 kn odnosno 9.064,63 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 dolar) indijskom društvu "MP" iz Bombaya dividendu iz zadržane dobiti ostvarene u 2015. godini.

Republika Hrvatska i Indija nemaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Zakonom o izmjenama Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“, broj 143/14) porez po odbitku iz članka 31. stavka 4. Zakona o porezu na dobit ne plaća se pri isplati dividendi i udjela u dobiti ako se isplaćuju iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012. Od 1. ožujka 2012. godine plaća se porez na dobit po odbitku za isplatu dividendi i udjela u dobiti po stopi od 12% (a ne 15%).

PDV-e se ne plaća na udjele u dobiti i dividende koji su isplaćeni u novcu osim ako se isplaćuju u naravi (stvarima, pravima, uslugama i sl.).

## Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV  
Tel.: 01 / 49 21 737



Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zadržana dobit ostvarena u 2015. i obveza za dividende	50.000,00	9402	24711
	■ porez po odbitku - 12%	6.000,00	24711	2623
2.	Isplata dividende			
	■ isplata dividende s deviznog računa	44.000,00	24711	1030
	■ plaćanje porez po odbitku	6.000,00	2623	1000

### Primjer 8. - Isplata udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu inozemnoj osobi koja nije fizička osoba - nije dostavljen ovjereni Zahtjev

Trgovačko društvo "Slap" d.o.o. iz Šibenika, isplaćuje 60.000,00 kn odnosno 10.000,00 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 dolar) austrijskom društvu "BP" iz Beča po osnovi udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu iz zadržane dobiti ostvarene u 2016. godini.

Republika Hrvatska i Austrija imaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, međutim, primatelj udjela u dobiti ("BP" iz Beča) nije prije isplate predumjavo dostavio ovjereni Zahtjev.

Austrijsko društvo ne ispunjava propisane uvjete za oslobođenje od plaćanja poreza na dobit po odbitku sukladno Direktivama EU koje su ugrađene u Zakon i Pravilnik (npr. udio austrijskog društva u društvu „Slap“ d.o.o. iznosi 45% ali ga ne drži dulje od 24 mjeseca).

Isplaćene dividende i udjeli u dobiti na temelju ostvarene dobiti od 1. ožujka 2012. godine podliježu plaćanju poreza na dobit po odbitku po stopi od 12%.

PDV-e se ne plaća na udjele u dobiti i dividende koje su isplaćene u novcu osim ako se isplaćuju u naravi (stvarima, pravima, uslugama i sl.).

Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zadržana dobit ostvarena u 2016. i obveza za dividende	60.000,00	9402	24711
	■ porez po odbitku - 12%	7.200,00	24711	2623
2.	Isplata dividende			
	■ isplata dividende s deviznog računa	52.800,00	24711	1030
	■ plaćanje porez po odbitku	7.200,00	2623	1000

### Primjer 9. - Promidžbene usluge plaćene inozemnoj osobi sa sjedištem u Monacu (ili npr. na Kajmanskim otocima)

Trgovačko društvo "Most" d.o.o. iz Zadra plaća 30.000,00 kn odnosno 5.000,00 američkih dolara (po tečaju od 6,00 kn za 1 USD) inozemnoj osobi „X“ koja ima sjedište u Monacu na ime računa za obavljene promidžbene usluge

Iz Popisa država iz članka 31. stavka 10. Zakona o porezu na dobit na Internet stranici Porezne uprave pod rednim brojem 21 nalazi se država Monaco (što znači da je u toj državi opća ili prosječna stopa poreza na dobit niža od 12,5%).

**Od 1. srpnja 2010. godine** proširena je obveza plaćanja poreza na dobit po stopi od **20%** i to na sve vrste usluga (**koje nisu navedene u čl. 31. Zakona** - tu ne pripadaju promidžbene usluge), a koje su plaćene osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave, odnosno nadzora poslovanja u državama koje se smatraju **poreznim utočištima** ili financijskim centrima, osim država članica Europske unije te država s kojima je RH sklopila i primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, a država je objavljena na Popisu država koji donosi ministar financija i koji se objavljuje na mrežnim stranicama Ministarstva financija i Porezne uprave RH.

Trgovačko društvo "Most" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od **20%** i **PDV** (stopa **25%**) jer se PDV-e obračunava i plaća (bez novčanog tijeka) prema sjedištu primatelja usluge (to je **temeljno načelo za B2B usluge**).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "X" Monaco	30.000,00	4150	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	24.000,00		2212
	■ porez po odbitku - 20%	6.000,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu	7.500,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa "X" Monaco	24.000,00	2212	1030
4.	Plaćanje poreza po odbitku	6.000,00	2623	1000

### 3. Primjena međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

**Međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja** koji su na snazi u skladu s odredbama članka 140. Ustava Republike Hrvatske (NN - 85/10 - proć. tekst) čine dio unutarnjeg pravnog poretka Republike Hrvatske i **po pravnoj su snazi iznad domaćih zakona, međutim, odredbe Direktiva koje su ugrađene u Zakon i Pravilnik imaju prednost pred odredbama ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.**

**Od 1. srpnja 2013. godine** (kada je RH pristupila EU) se može primijeniti izuzeće (**oslobođenje**) od plaćanja poreza na dobit po odbitku na **isplaćene kamate, naknade za autorska prava te dividende i udjele u dobiti** između povezanih društava sa sjedištem u državama članicama EU odnosno između povezanih društava i matičnih društava sa sjedištem u državama članicama EU uz ispunjenje propisanih uvjeta.

Naravno, ako nisu ispunjeni uvjeti za izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza na dobit i po odbitku iz odredbi koje proizlaze iz Direktiva ugrađenih u Zakon i Pravilnik **primjenjuju se ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.**

RH je sklopila i primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja skoro **sa svim državama članicama EU osim sa Ciprom.**

Osim s državama članicama EU-a RH u 2018. primjenjuje ugovore sa sljedećim državama (62):

Albanija, Armenija, Austrija, Azerbajđan, Belgija, Bjelorusija, Bosna i Hercegovina, Bugarska, Crna gora, Češka, Čile, Danska, Estonija, Finska, Francuska, Grčka, Gruzija, Indija, Indonezija, Iran, Irska, Island, Italija, Izrael, Jordan, Južnoafrička Republika, Kanada, Katar, Kina, Koreja, Kosovo (od 1.1. 2018.), Kuvajt, Latvija, Litva, Luksemburg, Mađarska, Makedonija, Malezija, Malta, Maroko, Mauricijus,

Moldova, Nizozemska, Norveška, Njemačka, Oman, Poljska, Portugal, Rumunjska, Rusija, San Marino, Sirija, Slovačka, Slovenija, Srbija, Španjolska, Švedska, Švicarska, Turkmenistan, Turska, Velika Britanija i Ukrajina.

### 3.1. Postupak oporezivanja i plaćanja poreza po odbitku kod primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Prema članku 51. stavku 1. Pravilnika, tuzemni isplatelj naknada od kojih se utvrđuje porez po odbitku prema članku 31. Zakona ne-rezidentima koji su rezidenti država s kojima Republika Hrvatska primjenjuje ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, obvezan je prilikom isplate obračunati, obustaviti i uplatiti porez po odbitku na način određen Ugovorom i Zakonom.

Sam postupak oporezivanja i plaćanja kod primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja trebao bi započeti na sljedeći način:

- **prvo** je potrebno **utvrditi rezidentnost inozemne osobe** koja nije fizička osoba, zatim utvrditi da li RH primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državom rezidentnosti navedene osobe te definirati **vrstu naknade** koja mu se ima isplatiti
- **drugo**, ukoliko primatelj naknade (za isplaćene kamate, naknade za autorska djela, dividende i udjele u dobiti) ima sjedište u državi EU-a i ispunjava uvjete za izuzećem (oslobođenjem) od plaćanja poreza na dobit po odbitku sukladno odredbama Direktiva koje su ugrađene u Zakon i Pravilnik onda će se primjenjivati te odredbe jer one **imaju prednost** pred odredbama ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja
- **treće**, ako **isplatelj** utvrdi da je primatelj naknade (koji nema stalno sjedište u RH) rezident države s kojom Republika Hrvatska primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i da se može primjenjivati ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, tuzemni isplatelj poduzima sljedeće:
  - 1) **isplatelj** (ili sam nerezident) mora podnijeti **pisani zahtjev** PU za otvaranje poreznog broja (**OIB nerezidenta**) nadležnom područnom uredu Porezne uprave prema sjedištu pravne osobe isplatelja.
  - 2) **isplatelj** zaprima, od inozemnog primatelja, prije obračuna poreza na dobit po odbitku, **ovjerovljeni obrazac** "Zahtjeva..." ovisno o vrsti isplate:
    - „Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **dividende** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i \_\_\_\_\_”
    - Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **kamate** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i \_\_\_\_\_”
    - Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence** prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i \_\_\_\_\_”
    - Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **naknade za djelatnost** obavljenu u Republici Hrvatskoj prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i \_\_\_\_\_”





- ovi obrasci "Zahtjeva ..." mogu se kupiti u prodavaonici "Narodnih novina" ili se mogu preuzeti sa službene internet stranice Porezne uprave
- obrasci imaju 4 primjerka a u gornjem desnom kutu ispisano je koji se primjerak kome dostavlja:
  - 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
- odgovarajući obrazac podnositelj zahtjeva – nerezident obavezan je ovjeriti pri poreznom tijelu države čiji je rezident
- tuzemni isplatitelj pri isplati naknade **jedan primjerak obrasca dostavlja Poreznoj upravi a drugi primjerak zadržava za svoje potrebe**
- ovjerovljeni zahtjev se podnosi **za svaku isplatu**. Iznimno, ako se radi o učestalim mjesečnim isplatama, ovjerovljeni 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 na dobit po odbitku** u RH na temelju primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, **primatelj naknade može umjesto obrasca Zahtjeva dostaviti samo potvrdu o rezidentnosti od nadležnog inozemnog poreznog tijela.**

**3.1.2. Stvarni korisnik dividende, kamata i naknada za autorska prava**

Kod primjene Ugovora posebno je relevantan **institut stvarnog korisnika** (engl. beneficial owner) dividende, kamata i naknada za autorska prava jer se u slučaju snižene stope (koje su niže od važećih stopa u državi isplatitelja) ili u slučaju kada pravo oporezivanja ima samo (isključivo) država rezidentnosti (a ne država izvora), mogu primijeniti stope iz Ugovora **samo u slučaju ako se radi o stvarnim korisnicima** dividende, kamata i naknada za autorska prava (koji su rezidenti države ugovornice).

Sam pojam „**stvarnog korisnika**“ potječe iz **common law pravnog sustava**. Sama sudska praksa je odredila stvarnog korisnika **kao osobu koja stvarno uživa korist od neke imovine**, suprotno **pravnom vlasniku** koji je možda samo nominalno vlasnik. Dakle, bitno je tko stvarno donosi odluke (tko ima stvarnu moć odlučivanja) u svezi imovine, kapitala, raspodjele dobiti (dohotka), kome se naposljetku isplaćuje dividenda ili udjeli u dobiti i sl.

**ističemo...**

Pod pojmom **država izvora** po osnovi isplaćenih dividendi, kamata i naknada za autorska prava je uvijek ona država **gdje je smješten isplatitelj ovih isplata** (tj. država rezidentnosti isplatitelja).

**Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u**

**Cijena: 980,00 kn + PDV**  
**Tel.: 01 / 49 21 737**

**3.2. Dividende**

Članak 10. Modela ugovora OECD-a (2010.):

„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:**

a) **5% bruto-iznosa dividendi** kad je stvarni korisnik društvo (**osim partnerstva** – op. autora: u RH-a se u poreznom zakonodavstvu pojavljuju pod pojmom supoduzetnici) u čijem je izravnom vlasništvu najmanje **25% kapitala** društva koje isplaćuje dividendu;

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

Nadležna tijela država ugovornica zajedničkim dogovorom utvrđuju način primjene navedenih ograničenja. Ovaj stavak neće utjecati na oporezivanje dobiti društva iz kojeg se isplaćuju dividende.

3. Izraz »**dividenda**« upotrebljen u ovomu članku označava dohodak od dionica, "jouissance" dionica (op. autora: to su užitničke dionice uobičajene u Njemačkoj i Švicarskoj koje vlasnicima daju sva prava osim prava glasa i prava nadzora) ili "užitničkih prava, kukseva, osnivačkih udjela ili drugih prava koja nisu potraživanje duga, sudjelovanje u dobiti, kao i dohodak od drugih prava u društvu koji podliježe istom načinu oporezivanja kao i dohodak od dionica, sukladno propisima države čiji je rezident društvo koje obavlja raspodjelu.

4. Odredbe stavaka 1. i 2. **ne primjenjuju se ako stvarni korisnik dividendi**, koji je rezident države ugovornice, **posluje u drugoj državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende putem stalne poslovne jedinice** koja se nalazi u njoj, a pravo na temelju kojeg se dividende isplaćuju je povezano sa stalnom poslovnom jedinicom. **U tom će se slučaju primijeniti odredba članka 7.**

5. Ako društvo koje je rezident države ugovornice ostvaruje dobit ili dohodak iz druge države ugovornice, ta druga država ne može utvrditi nikakav porez na dividende koje plaća to društvo, osim ako su te dividende isplaćene rezidentu te druge države ili ako je posjed dionica zbog kojih se dividende isplaćuju stvarno povezan sa stalnom poslovnom jedinicom koja se nalazi 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."

Stavkom 1. nije propisano načelo oporezivanja dividende bilo isključivo (samo) u državi u kojoj je korisnik rezident ili isključivo u državi u kojoj je društvo koje isplaćuje dividende rezident. Iz toga razloga samo se navodi da se dividenda **može** oporezivati u državi u kojoj je korisnik (primatelj) rezident.

Stavkom 2. **zadržava se pravo oporezivanja u državi izvora dividende**, (tj. u državi ugovornici u kojoj je smješteno društvo koje isplaćuje dividendu) i to s tzv. **sniženom stopom**. U Ugovorima koje je sklopila Republika Hrvatska s drugim državama primjenjuju se različite stope (15%, 10%, 5% ili 0%) koje su uvjetovane udjelom stvarnog korisnika u izravnom vlasništvu kapitala društva koje ispla-

čuje dividendu. Stavkom 2. nije utvrđen način oporezivanja u državi izvora, **stoga će ta država primijeniti svoje vlastite propise (RH).**

U tom smislu će Republika Hrvatska oporezivati porez na dobit po odbitku po osnovi isplaćenih dividendi i udjela u dobiti **maksimalno po stopi od 12%** kako je to propisano hrvatskim poreznim propisima, iako je prema pojedinim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja maksimalna utvrđena stopa **15%**.

**Odlučujući čimbenik** (kriterij) koji određuje tzv. snižene stope u pojedinim Ugovorima koje primjenjuje RH-a (odredbe tih Ugovora ne moraju biti u skladu s Modelom OECD-a) **je udjel primatelja dividende u ukupnom kapitalu društva**, međutim, u pojedinim Ugovorima uzimaju se kao kriterij za utvrđivanje stope poreza po odbitku slijedeći kriteriji:

- uzima se u obzir, osim izravnog i neizravno vlasništvo (Armennija, Belgija i Francuska),
- uzima se, umjesto kriterija kapitala, kriterij glasačkog prava (Irska, Kanada, Švedska, Velika Britanija)

Kriterij može biti i posjedovanje vlasništva dionica u određenom razdoblju (iako to nije Modelom OECD-a predviđeno) – to je slučaj Ugovora između RH-a i Danske.

Ipak, postotak vlasništva u kapitalu je odlučujući kriterij za utvrđivanje poreznih stopa pa u pojedinim Ugovorima koje primjenjuje RH-a imamo slijedeće slučajeve:

- jedinstvene stope i to neovisno o udjelu** (Albanija (10%), Bugarska (5%), Češka (5%), Indonezija (10%), Italija (15%), Katar (0%), Kina (5%), Kuvajt (0%), Malta (5%), Mauricijus (0%), Norveška (15%), Oman (0%), Rumunjska (5%), Slovenija (5%) i Turska (10%).
- po osnovi izravnog vlasništva u kapitalu 10% i više % odnosno do 10% primjenjuju se snižene stope** - Austrija (0%/15%), Belgija (5%/15%), Estonija (5%/15%), Francuska (0%/15%), Irska (5%/10%), Island (5%/10%), Izrael (10%/15%), Litva (5%/15%), Malezija (5%/10%), Nizozemska (0%/15%), Njemačka (5%/15%) i Sirija (5%/10%).
- po osnovi izravnog vlasništva u kapitalu 25% i više % odnosno do 25% primjenjuju se snižene stope** - Armennija (0%/10%), Bjelorusija (5%/15%), Bosna i Hercegovina (5%/10%), Crna Gora (5%/10%), Čile (5%/15%), Danska (5%/10%), Finska (5%/15%), Grčka (5%/10%), Iran (5%/10%), Jordan (5%/10%), JAR (5%/10%), Kanada (5%/15%), Koreja (5%/10%), Latvija (5%/10%), Mađarska (5%/10%), Makedonija (5%/15%), Maroko (8%/10%), Moldova (5%/10%), Poljska (5%/15%), Rusija (5%/10%), San Marino (5%/10%), Slovačka (5%/10%), Srbija (5%/10%), Španjolska (0%/15%), Švedska (5%/15%), Švicarska (5%/15%), Ukrajina (5%/10%) i Velika Britanija (5%/15%).

#### Primjer 10. - Isplata dividende inozemnoj osobi koja nije fizička osoba

Trgovačko društvo "Spektar" d.d. iz Zagreba isplaćuje 50.000,00 kn odnosno 6.666,66 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) **austrijskom društvu "AP"** iz Beča **dividendu** po ostvarenoj dobiti iz 2016. koji posjeduje **manje od 10% kapitala društva** „Spektar“ d.d. iz Zagreba

Prema članku 10. stavku 1. Ugovora dividende koje društvo rezident države ugovornice plaća rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati **u toj drugoj državi** (Austriji)

Međutim, (prema stavku 2.a članka 10. Ugovora) takve dividende mogu se oporezivati **u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje plaća dividende (RH) i to prema zakonima te države** (op.

autora: zakonima RH) ali ako je primatelj dividendi **stvarni korisnik** tada tako utvrđeni porez **ne smije biti veći od 15% od bruto-iznosa dividendi**.

Prema članku 10. stavku 2.b. Ugovora, ako je stvarni korisnik društvo (izuzimajući partnerstvo) koje izravno posjeduje **najmanje 10% kapitala** u društvu koje plaća dividende, takve dividende, koje su predmet odredaba članka 23., stavka 1. podstavka c (to su odredbe o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja), **se oporezuju samo u državi ugovornici u kojoj je stvarni korisnik dividendi rezident** (op. autora: rezident Austrije).

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zadržana dobit ostvarena u 2016. i obveza za dividende	50.000,00	9402	24711
	■ porez po odbitku - 12%	6.000,00	24711	2623
2.	Isplata dividende			
	■ isplata dividende s deviznog računa	44.800,00	24711	1030
	■ plaćanje porez po odbitku	6.000,00	2623	1000

#### Primjer 11. - Isplata udjela u dobiti nerezidentu koji nije fizička osoba

Trgovačko društvo "Građa" d.o.o. iz Šibenika isplaćuje 10.000,00 kn odnosno 1.333,33 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) rezidentu Srbije društvu „SR“ iz Beograda udjel u dobiti na temelju udjela u kapitalu po ostvarenoj dobiti **u 2016. godini** koji **posjeduje 30% udjela u kapitalu** društva "Građa" d.o.o. iz Šibenika.

Društvo „SR“ je dostavilo trgovačkom društvu "Građa" d.o.o. ovjerovljeni obrazac "Zahtjev..." prije isplate udjela u dobiti.

RH i Srbija imaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te je prema članku 10. st. 2.b Ugovora propisana stopa **od 5% bruto iznosa**, kada je primatelj udjela u dobiti stvarni korisnik (osim partnerstva), na temelju udjela u kapitalu u čijem je izravnom vlasništvu **najmanje 25% kapitala** društva koje isplaćuje dividendu.

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zadržana dobit ostvarena u 2016. i obveza za isplatu udjela u dobiti	10.000,00	9402	24711
	■ porez po odbitku - 5%	500,00	24711	2623
2.	Isplata dividende			
	■ isplata udjela u dobiti s deviznog račun	9.500,00	24711	1030
	■ plaćanje porez po odbitku	500,00	2623	1000



**Telefon za konzultacije**

**01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h, utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**



### 3.3. Kamate

Članak 11. Modela ugovora OECD-a (2010.):

“(1) Kamate nastale u državi ugovornici i isplaćene rezidentu druge države ugovornice moгу se oporezivati u toj drugoj državi.

(2) Međutim, takve kamate moгу se oporezivati i u državi ugovornici u kojoj su nastale i to prema propisima te države, ali ako je stvarni korisnik kamata rezident druge države ugovornice, tako utvrđen porez ne smije biti veći od 10% bruto iznosa kamata. Nadležna tijela država ugovornica zajedničkim dogovorom uređuju način primjene ovoga ograničenja.

(3) Izraz „kamate“ za potrebe ovoga članka označava prihode od potraživanja bilo koje vrste, bez obzira na to jesu li osigurana zalogom i nose li ili ne pravo udjela u dobiti dužnika, a osobito prihod od vladinih vrijednosnih papira i prihod od obveznica ili zadužnica, uključujući premije i naknade u svezi s tim vrijednosnim papirima, obveznicama ili zadužnicama. Zatezne kamate na zakašnjelo plaćanje ne smatraju se kamatama u smislu ovoga članka.

(4) Odredbe stavka 1. i 2. ne primjenjuju se ako stvarni korisnik kamata koji je rezident države ugovornice posluje u drugoj državi ugovornici u kojoj su te kamate nastale preko stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi, a potraživanje na koje se plaćaju kamate je stvarno povezano s takvom stalnom poslovnom jedinicom. U tom se slučaju primjenjuju odredbe članka 7.

(5) Smatra se da kamate nastaju u državi ugovornici kad je isplatiatelj rezident te države ugovornice. Međutim, ako isplatiatelj kamata, bez obzira na to je li on rezident jedne od država ugovornica ili nije, u jednoj državi ugovornici ima stalnu poslovnu jedinicu, a takve kamate snosi stalna poslovna jedinica, tada se smatra da kamate nastaju u državi ugovornici u kojoj se nalazi stalna poslovna jedinica.

(6) Ako je, zbog posebnog odnosa između isplatiatelja i stvarnog korisnika, ili između njih i neke druge osobe, iznos kamata, uzimajući u obzir potraživanja na koje se kamate plaćaju, veći od iznosa koji bi bio ugovoren između isplatiatelja i stvarnog korisnika da nema takvog odnosa, odredbe ovoga članka primjenjuju se samo na zadnje spomenuti iznos. U takvom se slučaju višak plaćenog iznosa oporezuje sukladno propisima svake države ugovornice, uzimajući u obzir druge odredbe ovoga Ugovora.”

Prema stavku 1. i 2. ovog članka kamata se može oporezivati u državi u kojoj je rezident – ali se zadržava i pravo oporezivanja i u državi ugovornici u kojoj nastaju kamate (državi izvora). Stavkom 2. utvrđena je **maksimalna stopa od 10%** bruto iznosa kamate ako se oporezivanje obavlja u državi izvora ali, naravno, **države ugovornice mogu u svom konkretnom Ugovoru utvrditi i niže stope** (vrlo često je to stopa od 5%).

Prema Ugovorima koje primjenjuje Republika Hrvatska moguća su dva načina postupanja i to:

- **kod većine Ugovora takve kamate mogu se oporezivati u državi ugovornici u kojoj nastaju (državi izvora) i to sukladno zakonima te države ali to se pravo ograničava na stopu od najviše 10% bruto-iznosa kamata** (uobičajene ugovorene stope su 5% ili 10% uz uvjet da rezident druge države ugovornice bude **stvarni korisnik kamata**). Ovakvi Ugovori koje primjenjuje RH ne odstupaju od predloženog članka 11. Modela ugovora OECD-a).

- **kamate nastale u državi ugovornici a isplaćene rezidentu druge države ugovornice oporezuju se samo u toj drugoj državi tj. u državi rezidentnosti primatelja kamata** (pa se primjenjuje stopa kamata u državi izvora od 0%) - što jednostavno znači da se takve kamate, koje isplaćuju rezidenti RH-a, ne oporezuju porezom na dobit po odbitku ako je stvarni korisnik kamata rezident jedne od slijedećih država: Češka, Finska, Francuska, Irska, JAR, Katar, Kuvajt, Mađarska, Malta, Mauricijus, Nizozemska, Njemačka, Norveška, Španjolska i Švedska.

#### Primjer 12. - Plaćanje kamata na zajam dobiven od inozemnih poduzetnika

Trgovačko društvo “Komarča” d.o.o. iz Pule plaća 30.000,00 kn odnosno 4.018,31 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) **austrijском društvu “AS”** iz Beča na ime **kamata za dobiveni financijski zajam**

U ovom slučaju nisu ispunjeni uvjeti za izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza na dobit po odbitku koje proizlaze iz Direktiva ugrađenih u odredbe Zakona i Pravilnika pa se primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Republika Hrvatska i Austrija imaju u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u kojem je utvrđena **porezna stopa od 5%**. Austrijско društvo “AS” je dostavilo tuzemnom društvu “Komarča” d.o.o. ovjerene primjerke obrasca “Zahtjeva za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na kamate prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i Austrije” pa je trgovačko društvo “Komarča” d.o.o. obvezno prilikom isplate naknade primijeniti navedeni Ugovor.

Trgovačko društvo “Komarča” d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po stopi od **5% ali ne i PDV-e jer kamate ne podliježu plaćanju PDV-a**.

Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Obračun kamata “AS” Beč (financijski. rashodi)	30.000,00	7220 (4732)	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	28.500,00		2501
	■ porez po odbitku - 5%	1.500,00		2623
2.	Plaćanje računa			
	■ neto kamata „AS”Beč	28.500,00	2501	1030
	■ porez po odbitku	1.500,00	2623	1000

#### Primjer 13. - Plaćanje kamata dobivenih od strane banke

Trgovačko društvo “Meštar” d.o.o. iz Skradina plaća 30.000,00 kn odnosno 4.000,00 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) **talijanskoj banci “IT”** iz Trsta na ime kamata za dobiveni kredit.

Republika Hrvatska s Italijom ima u primjeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, **međutim, kako se ti ugovori primjenjuju u granicama hrvatskih propisa** po kojima su isplate kamata po kreditima od inozemnih banaka izuzeti od oporezivanja (sukladno članku. 31. st. 5. točki 2. Zakona o porezu na dobit) na te isplaćene kamate **ne plaća se porez na dobit po odbitku**.

Trgovačko društvo “Meštar” d.o.o. po plaćenim kamatama **ne podliježe plaćanju poreza na dobit a niti PDV-a**.

## Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Obračun kamata na kredit (financijski rashodi)	30.000,00	7220 (4732)	2501
	Plaćanje	30.000,00	2501	1030

## 3.4. Naknade za autorska prava

Članak 12. Modela ugovora OECD-a (2010.):

“(1) Naknade za autorska prava nastale u državi ugovornici, čiji je stvarni korisnik rezident druge države ugovornice, oporezivati će se samo u toj drugoj državi.

(2) Izraz »naknade za autorska prava« za potrebe ovoga članka označava sva plaćanja primljena kao naknade za korištenje ili za pravo korištenja, bilo kojega autorskog prava na književno, umjetničko ili znanstveno djelo, uključujući kinematografske filmove, kao i svakog patenta, zaštitnog znaka, uzorka ili modela, plana, tajne formule ili postupka te za obavijesti o industrijskom, komercijalnom ili znanstvenom iskustvu.

(3) Odredbe stavka 1. ne primjenjuju se ako stvarni korisnik naknade za autorska prava, koji je rezident države ugovornice, posluje u drugoj državi ugovornici u kojoj nastaju naknade za autorska prava putem stalne poslovne jedinice koja se nalazi u toj državi ugovornici a prava ili imovina na temelju koje se naknade za autorska prava isplaćuju stvarno su povezani s takvom stalnom poslovnom jedinicom. U tom će se slučaju primijeniti odredbe članka 7.

(4) Ako je zbog posebnog odnosa između isplatitelja i stvarnog korisnika, ili između njih i neke druge osobe, iznos naknada za autorska prava, uzimajući u obzir korištenje, pravo ili podatke za koje se isplaćuju, veći od iznosa koji bi bio ugovoren između isplatitelja i stvarnog korisnika, da nema takva odnosa, odredbe ovoga članka primjenjuju se samo na zadnje spomenuti iznos. U takvu je slučaju višak plaćenog iznosa oporeziv sukladno propisima svake države ugovornice, uzimajući u obzir druge odredbe ovoga Ugovora.”

Sukladno stavku 1. članka 12. naknade za autorska prava oporezuje se samo (isključivo) u državi rezidentnosti primatelja naknade za autorska prava (ovako je to uređeno već od 1995. kad je i dopunjen Model Ugovora OECD-a).

Jedini izuzetak od ovog pravila je onaj iz stavka 3. istog članka kojim se utvrđuje da su u državi izvora autorske naknade oporezive kao dio dobiti stalne poslovne jedinice koju tamo ima nositelj prava koji je rezident druge države ugovornice ili ako se plaćaju u svezi s pravima ili imovinom koji su dio imovine stalne poslovne jedinice ili na drugi način stvarno povezani s tom stalnom poslovnom jedinicom. U tom će se slučaju primijeniti odredbe članka 7. Ugovora.



## ističemo...

Pod naknadom za autorska prava smatra se samo ona naknada koja se plaća za korištenje ili za prava korištenja prava intelektualnog vlasništva a ne i naknada kada se radi o prodaji tih prava

Prema Ugovorima koje primjenjuje Republika Hrvatska moguća su dva načina postupanja (sukladno odredbama čl. 12. pojedinih

Ugovora) kada je isplatitelj autorske naknade rezident Republike Hrvatske:

- kod većine Ugovora naknade za autorska prava nastale u državi ugovornici i isplaćene rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u državi ugovornici u kojoj nastaju (država izvora a to znači u RH) i to prema zakonima te države ugovornice (što ne odgovara odredbama članka 12. Modela ugovora OECD od 1995. pa na dalje koji je samo upućujući a ne obvezujući kod sklapanja bilateralnih Ugovora) primjenjuju se smanjene stope iz Ugovora od 10% (Albanija, Bjelorusija, BiH, Crna Gora, Češka, Danska, Estonija, Finska, Grčka, Indonezija, Irska, Island, Jordan, Kanada, Katar, Kina, Kuvajt, Latvija, Litva, Makedonija, Malezija, Maroko, Norveška, Oman, Poljska, Rumunjska, Rusija, Slovačka, Srbija, Turska, Ukrajina i Velika Britanija) odnosno stopa od 5% (Armenija, Iran, Italija, Izrael, JAR, Moldova, San Marino i Slovenija). Zanimljivo je da je sa Sirijom ugovorena stopa od 12% dok je s Čileom ugovorena stopa od 5% (bruto iznosa naknada za korištenje ili za pravo korištenje bilo kakve industrijske komercijalne ili znanstvene opreme) i 10% (bruto iznosa naknada u svim ostalim slučajevima).
- naknade za autorska prava nastale u državi ugovornici i isplaćene rezidentu druge države ugovornice oporezuje se samo u toj drugoj državi ukoliko je taj rezident i stvarni korisnik (Austrija, Belgija, Bugarska, Francuska, Koreja, Mađarska, Malta, Mauricijus, Nizozemska, Njemačka, Španjolska, Švedska, Švicarska).

## Primjer 14. - Plaćanje naknade za autorska prava – know-how

Trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. iz Karlovca plaća 200.000,00 kn odnosno 26.666,66 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) talijanskom društvu "BE" iz Milana naknadu po ugovoru o licenci za korištenje određenog proizvodnog postupka (know-how) u razdoblju od 5 godina. Amortizacija će se provoditi po stopi od 20% godišnje što odgovara razdoblju korištenja licence.

Posebno ističemo (s obzirom da je Italija država članica EU) da u ovom slučaju nisu ispunjeni uvjeti za izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza na dobit po odbitku koje proizlaze iz Direktiva ugrađenih u odredbe Zakona i Pravilnika pa se primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Talijansko društvo "BE" je prije plaćanja računa dostavilo trgovačkom društvu "Pobjeda" d.o.o. popunjeni i potvrđeni obrazac "Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na licence

Trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. obvezno je obračunati porez na dobit po odbitku po stopi od 5% kako je to i određeno Ugovorom i PDV (stopa 25%) jer se PDV-e obračunava i plaća (bez novčanog tijeka) prema sjedištu primatelja usluge (to je temeljno načelo za B2B usluge).

## Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Dugotrajna nematerijalna imovina u pripremi	200.000,00	0191	
	■ obveza prema dobavljačima u inozemstvu	190.000,00		2212
	■ porez po odbitku - 5%	10.000,00		2623
2.	Obračun PDV-a po računu – 25%	50.000,00	1604	2604



Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
3.	Plaćanje računa			
	■ račun „BE“ Milano	190.000,00	2212	1030
	■ porez po odbitku	10.000,00	2623	1000

Zbog lakšeg razumijevanja ove materije, u ovom slučaju i u sljedećim našim primjerima **zanemarili smo nastanak i postupanje s tečajnim razlikama** (koje nastaju kao razlike tečaja na dan knjiženja i na dan plaćanja) i moguće bankovne provizije.

#### Primjer 15. - Naknada za autorska prava - softver

Trgovačko društvo "Dolac" d.o.o. iz Šibenika plaća 120.000,00 kn odnosno 16.000,00 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) francuskom društvu "FR" iz Pariza kao naknadu po ugovoru o licenci za korištenje softvera koja omogućava reprodukciju softvera za daljnju prodaju u razdoblju od 5 godina.

U ovom slučaju **nisu ispunjeni uvjeti za izuzeće** (oslobođenje) od plaćanja poreza na dobit po odbitku koji proizlaze iz Direktiva ugrađenih u odredbe Zakona i Pravilnika pa se primjenjuje Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Francusko društvo "FR" je prije plaćanja računa dostavilo trgovačkom društvu "Dolac" d.o.o. popunjeni i potvrđeni obrazac "Zahtjev za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na **licence**.

Trgovačko društvo "Dolac" d.o.o. **ne obračunava porez na dobit po odbitku jer pravo oporezivanja prema Ugovoru ima isključivo Francuska** (zemlja rezidentnosti nositelja autorskog prava) ali mora obračunati i uplatiti PDV (bez novčanog tijeka) po stopi od **25%** jer se PDV-e plaća **prema mjestu primatelja usluge**.

Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Dugotrajna nematerijalna imovina u pripremi	120.000,00	0191	2212
2.	Obračun PDV-a po računu – 25%	30.000,00	1604	2604
3.	Plaćanje računa „FR“ iz Pariza	120.000,00	2212	1030

## 4. Oporezivanje dividendi, udjela u dobiti, kamata i autorskih naknada prema direktivama EU ugrađenim u Zakon i Pravilnik o porezu na dobit od 1. srpnja 2013.

Pravna **stečevina EU-a** (franc. *acquis communautaire*) je naziv koji se odnosi na cjelokupno do sada akumulirano pravo EU, odnosno na skup pravnih normi i odluka koje obvezuju sve države članice Europske unije i **ona ima prednost kako pred nacionalnim pravom pojedinih država tako i pred bilateralnim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja**.

U pravnom poretku EU-a dva su glavna tipa akata kojima se usklađuju pravni poreci država članica: **uredbe i direktive**. Dok **Uredbe** potpuno unificiraju pravo EU-a (zamjenjuju postojeće interne norme jednom normom EU-a) tj. **izravno se primjenjuju**, dotle **direktive ostavljaju prostora** državama članicama EU-a za donekle različita rješenja.

Danom pristupanja RH-a Europskoj uniji (od 1. srpnja 2013.) odredbe pojedinih bilateralnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja s državama članicama EU-a **ne primjenjuju se** ako su u suprotnosti Direktivama koje su „ugrađene“ u Zakonu o porezu na dobit i Pravilnik o porez na dobit.

### 4.1. Oporezivanje 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

Prema članku 31.e Zakona o porezu na dobit porez po odbitku na dividende i udjele u dobiti **ne plaća se** kada se dividende i udjeli u dobiti 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:

- 1) **primatelj** dividende ili udjela u dobiti **ima najmanje 10% udjela** u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti,
- 2) ako najniži postotak udjela (najmanje **10%**) ima u neprekidnom razdoblju od **24 mjeseca**.

Pritom se pod **primateljem** dividendi i udjela u dobiti razumijeva 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
- **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 (navedeno se ne odnosi na društva koja su oslobođena plaćanja poreza ili imaju mogućnost izbora), prema popisu u **Dodatku F** (koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit)

#### 4.1.1. Dokazi koji se dostavljaju Poreznoj upravi

Prema članku 51.b Pravilnika o porezu na dobit, porezni obveznik koji porez po odbitku po osnovi dividendi i udjela u dobiti **ne plaća** sukladno 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,
- **dokaz o minimalnom izravnom udjelu** - da primatelj dividende ili udjela u dobiti **ima najmanje 10% udjela u kapitalu društva** koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti u trenutku isplate,
- **dokaz da primatelj dividende i udjela u dobiti ima najmanje 10% u neprekidnom trajanju od 24 mjeseca** u trenutku isplate,
- **dokaz da društvo primatelj dividende i udjela u dobiti u trenutku isplate ima jedan od oblika** navedenih u **Dodatku E**, i
- **dokaz da je društvo primatelj dividende i udjela u dobiti obveznik jednog od poreza** navedenog u **Dodatku F**

O primjeni članka 31.e Zakona o porezu na dobit pri isplati dividendi tijekom 2017. godine (ukoliko je tijekom listopada 2016. godine došlo, zbog statusnih promjena unutar grupe, do promjene imatelja udjela u kapitalu) Središnji ured - Porezna uprava izjasnila se u svom mišljenju od 18. travnja 2017. (Br.klase:410-01/17-01/878; Ur. broj: 513-07-21-01/17-02).

Na dalje, o poreznom postupku pri isplati dividendi i udjela u dobiti pravnim osobama rezidentima Švicarske Konfederacije izjasnila se u

svom mišljenju od 2. travnja 2015. (Broj klase:410-01/14-01/3360; Urudžbeni broj:513-07-21-01/15-2).

### Primjer 16. - Isplata udjela u dobiti bez plaćanja poreza na dobit po odbitku

Trgovačko društvo "Građa" d.o.o. iz Šibenika isplaćuje 10.000,00 kn odnosno 1.333,33 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) rezidentu Austrije društvu „IT“ iz Beča udjel u dobiti na temelju udjela u kapitalu po ostvarenoj dobiti u 2015. godini koji posjeduje 20% udjela u kapitalu društva "Građa" d.o.o. iz Šibenika

U trenutku isplate trgovačko društvo "Građa" d.o.o. raspolaže svim dokazima koji su dostavljeni Poreznoj upravi.

Knjiženje (glavna knjiga):

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zadržana dobit ostvarena u 2015. i obveza za udjele u dobiti	10.000,00	9402	24711
2.	Isplata udjela u dobiti	10.000,00	24711	1030

## 4.2. Oporezivanje isplata kamata i autorskih naknada između povezanih društava iz različitih država članica EU prema Direktivama 2003/49/EZ

### 4.2.1. Temeljni pojmovi

Temeljni pojmovi:

- prema članku 31.a Zakona o porezu na dobit, **kamate** se smatraju **prihodom od potraživanja svake vrste**, bez obzira da li su ta potraživanja osigurana zalogom i bez obzira nose li pravo sudjelovanja u dobiti dužnika a posebno, prihod od vrijednosnih papira i prihod od obveznica ili zadužnica, uključujući premije i nagrade u svezi s tim vrijednosnim papirima, obveznicama i zadužnicama. **Zatezne kamate zbog kasnog plaćanja ne smatraju se kamatom**,
- autorskim naknadama** se smatraju isplate bilo koje vrste primljene kao naknada za korištenje ili pravo korištenja bilo kojeg autorskog prava na književno, umjetničko ili znanstveno djelo, uključujući kinematografske filmove i softver, bilo kojeg patenta, zaštitnog znaka, uzorka ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili za obavijesti koje se odnose na industrijska, komercijalna ili znanstvena iskustva. **Plaćanja za korištenje ili za pravo na korištenje industrijske, komercijalne ili znanstvene opreme smatra se autorskom naknadom**,
- trgovačko društvo (isplatelj ili stvarni korisnik):**
  - je društvo koje ima **jedan od oblika** za koje se koristi zajednički sustav oporezivanja u svezi s plaćanjem kamata i autorskih naknada koje vrijedi za povezane osobe iz različitih država članica EU prema popisu u **Dodatku C** (koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit:
  - za porezne svrhe **je rezident u državi članici EU** u skladu s pravom te države i ne smatra se rezidentom izvan EU u skladu s međunarodnim ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, sklopljenog s državom nečlanicom EU,
  - je porezni obveznik jednog od poreza** u svezi kojeg se koristi zajednički sustav oporezivanja u svezi s plaćanjem kamata i autorskih naknada koji vrijedi za povezane osobe iz različitih država članica EU, prema popisu u **Dodatku D** (koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit:

### 4) Trgovačko društvo se smatra **povezanim s drugim društvom** ako:

- prvo trgovačko društvo (**isplatelj**) ima izravni minimalni udjel od **25 % kapitala** drugoga trgovačkog društva (stvarnog korisnika) ili
- drugo trgovačko društvo (**stvarni korisnik**) ima izravni minimalni udjel od **25 % kapitala** prvoga trgovačkog društva (isplatelja) ili
- treće trgovačko društvo ima **izravni minimalni udjel od 25% kapitala prvog** (isplatelja) **i drugoga trgovačkog društva** (stvarnog korisnika) a pri tome se radi o udjelima između društava iz država članica EU.

### 5) Stalnom poslovnom jedinicom se smatra stalno mjesto poslovanja u jednoj državi članici EU preko kojega trgovačko društvo druge države članice EU u cijelosti ili djelomično obavlja svoje poslovanje.

### 4.2.2. Isplata kamata i autorskih naknada i izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza po odbitku

Prema članku 31.b Zakona, porez po odbitku se **ne plaća na isplate kamata i autorskih naknada**:

- ako se radi o **povezanim društvima** iz različitih država članica prema članku 31.a točki 4. Zakona (**minimalni udjel 25% kapitala**),
- pod uvjetom da su isplate kamata i autorskih naknada obavljene **stvarnom korisniku društva** druge države članice EU ili **poslovnoj jedinici društva** sa sjedištem u Republici Hrvatskoj, koja se nalazi u drugoj državi članici EU,
- pod uvjetom da minimalni uvjeti koji su propisani da bi se društvo smatralo **povezanim** (prema članku 31.a točki 4. Zakona) **traju neprekidno najmanje 24 mjeseca**.

Kada društvo iz države članice EU ili stalna poslovna jedinica koja je smještena u drugoj državi članici EU **isplaćuje kamate ili autorske naknade**, smatra se da je ta isplata nastala u državi članici (**državi izvora**).

**Trgovačko društvo države članice EU se smatra stvarnim korisnikom** kamata ili autorskih naknada samo ako primi te isplate u svoju korist i nije posrednik, poput agenta, opunomoćenika ili ovlaštenog potpisnika, za neku drugu osobu.

### 4.2.3. Isplata kamata i autorskih naknada i izuzeće (oslobođenje) od plaćanja poreza po odbitku – stalna poslovna jedinica

Prema članku 31.c Pravilnika, **stalna poslovna jedinica se smatra isplateljem** kamata i autorskih naknada samo ako za stalnu poslovnu jedinicu ta isplata predstavlja **porezno priznati rashod** u državi članici u kojoj je smještena.

**Stalna poslovna jedinica se smatra stvarnim korisnikom** kamata ili autorskih naknada ako:

- je potraživanje, pravo na informacije ili korištenje informacija, zbog čega se kamate i autorska naknada isplaćuje, **stvarno povezano** s tom stalnom poslovnom jedinicom,
- kamate ili autorske naknade predstavljaju prihod za koji je ta poslovna jedinica u državi članici EU, u kojoj je smještena, **obveznik jednog od poreza** (prema popisu iz **Dodatka D** iz Pravilnika),
- izuzeće od plaćanja poreza po odbitku** se ne primjenjuje na isplatu kamata i autorskih naknada **poslovnoj jedinici** ili na isplate koje obavlja poslovna jedinica koja se nalazi **u trećoj**



državi izvan EU, preko koje se, u cijelosti ili djelomično, obavljaju poslovi društva smještenog u državi članici EU.

#### 4.2.4. Ispunjavanje uvjeta za izuzeće (oslobađanje od plaćanja) poreza po odbitku na isplaćene kamate i autorske naknade

Ispunjavanje uvjeta za izuzeće od plaćanja poreza po odbitku **dokazuje se potvrdom nadležnog poreznog tijela u trenutku isplate kamata ili autorskih naknada.**

Ukoliko se ispunjavanje uvjeta **ne dokaže potvrdom u trenutku isplate**, isplatiatelj je dužan platiti porez po odbitku na isplatu kamate i autorske naknade sukladno Zakonu i Pravilniku ili ugovorom (čl. 31.c st. 6. Zakona).

**Porezna uprava** (čl. 51.a st. 3. Pravilnika) **izdaje potvrdu na temelju zahtjeva poreznog obveznika** koja se predaje u svezi sa svakim ugovorom o isplati kamata ili autorskih naknada, a sadrži slijedeće isprave i podatke:

- **dokaz o rezidentnosti društva primatelja** za porezne svrhe i, kada je potrebno, o postojanju poslovne jedinice potvrđeno od poreznih tijela države članice u kojoj se društvo primatelj smatra rezidentom za porezne svrhe ili u kojoj je poslovna jedinica smještena,
- **dokaz da je društvo primatelj stvarni korisnik,**
- **dokaz da je društvo primatelj porezni obveznik** jednog od poreza što je utvrđeno **Dodatkom D),**
- **dokaz o minimumu udjela u kapitalu (25%) ili kriterij minimalnog raspolaganja pravom glasa** u skladu sa člankom 31.a točkom 4. Zakona te ispunjavanju uvjeta razdoblja (neprekidno najmanje **24 mjeseca**) u kome se drže udjeli u kapitalu društva u skladu sa člankom 31. b stavkom 3. Zakona,
- **pravnu podlogu za isplatu** (ugovor),

**Zahtjev poreznog obveznika** (za izdavanje potvrde) se podnosi za svaku isplatu, koja se temelji na drugoj pravnoj odnosno ugovornoj podlozi, posebno. **Valjanost dokaza koje sadrži zahtjev je 12 mjeseci od njihova izdavanja.** Porezna uprava obvezna je izdati potvrdu **u roku od 3 mjeseca** od dana podnošenja zahtjeva. Potvrda vrijedi godinu dana od dana izdavanja, **Ako uvjeti za izuzeće od plaćanja poreza po odbitku više nisu ispunjeni**, društvo primatelj ili stalna poslovna jedinica obvezni su odmah izvijestiti društvo ili stalnu poslovnu jedinicu koji su isplatili kamate ili autorske naknade. Obvezni su izvijestiti i porezno tijelo države izvora. Ako su društvo ili stalna poslovna jedinica koji isplaćuju kamate ili autorske naknade platili porez po odbitku, a bili su ispunjeni uvjeti za njegovo neplaćanje, može se od Porezne uprave zatražiti povrat plaćenog poreza. U tom slučaju Porezna uprava može zatražiti isprave i podatke (koje sadrži potvrda). **Zahtjev za povrat poreza mora se podnijeti u roku od dvije godine** od dana kada su kamate ili autorske naknade isplaćene. **Porezna uprava obvezna je izvršiti povrat plaćenog poreza u roku od godine dana od dana podnošenja zahtjeva** za povrat poreza i podnošenja isprava i podataka, ako su opravdano zatraženi.

#### 4.2.5. Kada se ne primjenjuje izuzeće (oslobađanje) od plaćanja poreza na dobit po odbitku na kamate i autorske naknade

Prema članku 31.d Zakona o porezu na dobit izuzeće od plaćanja poreza na dobit po odbitku na isplaćene kamate i autorske naknade **neće se primjenjivati** ako se radi o:

- plaćanjima koja imaju karakter raspodjele dobiti ili povrata kapitala,
- kamatama na kredite koji sadrže pravo sudjelovanja u dobiti dužnika,
- kamatama na kredite koji davatelju kredita daju pravo zamjene njegovih prava na kamate s pravom na sudjelovanje u dobiti,
- plaćanjima iz kredita koja ne sadrže odredbe za povrat glavnice ili ako povrat glavnice dospijeva nakon 50 godina od nastanka.

Ako zbog posebnog odnosa između isplatiatelja i stvarnog korisnika kamata ili autorskih naknada, ili između svakog od njih i neke druge osobe, iznos kamata ili autorskih naknada je veći od iznosa koji bi bio ugovoren između isplatiatelja i stvarnog korisnika da takvog odnosa nema, **izuzeće od plaćanja poreza po odbitku primjenjuje se samo na iznos koji bi bio ugovoren da takvog odnosa nema.**



#### ističemo...

Izuzeće od plaćanja poreza po odbitku neće se primjenjivati ako je razvidno da su isplate kamata i autorskih naknada poduzete **u svrhu utaje poreza i izbjegavanja plaćanja poreza.**

#### Primjer 17. - Isplata autorske naknade i kamata bez plaćanja poreza na dobit po odbitku

Trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. iz Karlovca plaća 200.000,00 kn odnosno 26.666,66 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) svom **povezanom talijanskom društvu "BE"** iz Milana (udio društva „BE“ u kapitalu trgovačkog društva "Pobjeda" je **25%**) naknadu po ugovoru o licenciji za korištenje određenog proizvodnog postupka (know-how) u razdoblju od 5 godina. Amortizacija će se provoditi po stopi od 20% godišnje što odgovara razdoblju korištenja licence.

Na dalje, trgovačko društvo "Pobjeda" d.o.o. iz Karlovca plaća 10.000,00 kn odnosno 1.333,33 eura (po tečaju od 7,5 kn za 1 euro) na ime ugovorenih kamata na pozajmicu (zajam) istom povezanom **talijanskom društvu "BE"** iz Milana.

Porezna uprava izdala je **potvrdu na temelju zahtjeva poreznog obveznika** koja se predaje u svezi sa svakim ugovorom o isplati kamata ili autorskih naknada.

**PDV se plaća na autorsku naknadu ali ne na kamatu.**

**Knjiženje (glavna knjiga):**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun "KO" Tokio - dug. nemater. imovina u pripremi	200.000,00	0191	2212
2.	Obračun PDV-a po računu – 25%	50.000,00	1604	2604
3.	Obveza za ugovorenu kamatu „BE“ Milano	10.000,00	4810	2212
4.	Plaćanje			
	■ račun „BE“ Milano	200.000,00	2212	1030
	■ obračunatih kamata „BE“ Milano	10.000,00	2212	1030

Zbog lakšeg razumijevanja ove materije, u ovom slučaju i u ostalim našim primjerima **zanemarili smo nastanak i postupanje s tečajnim razlikama** (koje nastaju kao razlike tečaja na dan knjiženja i na dan plaćanja) i moguće bankovne provizije.

