

V. DVOSTRUKO OPOREZIVANJE - PREGLED MEĐUNARODNIH UGOVORA

U nastavku se daje pregled zemalja s kojima Hrvatska primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa stopama poreza (%) na dividende, kamate i autorske naknade, a u primjeni su u 2018.

Tablica 43. Pregled međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

| Država | Predmet ugovora | Broj Nar. nov. Međ. ugovori | Datum primjene | Autorska naknada | | Dividende i udjeli u dobiti (stopa poreza ovisi o postotku udjela primatelja u ukupnom kapitalu društva) | |
|------------------------|-------------------|--|----------------|-------------------|-------------------|---|-------------------|
| | | | | Stopa | Kamata | Postotak udjela | Stopa poreza |
| Albanija | Dohodak i imovina | 13/95 | 01. 01. 1998. | 10 % | 10% | Neovisno o udjelu | 10 % |
| Armenija | Dohodak | 13/09 | 01. 01. 2011. | 5 % | 10% | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 0 % |
| Austrija | Dohodak i imovina | 3/01 | 01. 01. 2002. | 0 % | 5 % | do 10 % | 15 %* |
| | | | | | | 10 i više % | 0 % |
| Azerbajdžan | Dohodak i imovina | 2/13 | 01. 01. 2014. | 10 % | 10% | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 % i više ⁷ | 5 % |
| Belgija | Dohodak i imovina | 6/03 | 01. 01. 2005. | 0 % | 10% | do 10 % | 15 % |
| | | | | | | 10 i više % | 5 % |
| Bjelarus | Dohodak i imovina | 3/04 | 01. 01. 2005. | 10 % | 10% | do 25 % | 15 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Bosna i Hercegovina | Dohodak i imovina | 2/05 | 01. 01. 2006. | 10 % | 10% | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Bugarska | Dohodak i imovina | 3/98 | 01. 01. 1999. | 0 % | 5 % | Neovisno o udjelu | 5 % |
| Češka | Dohodak i imovina | 8/99, 6/12 | 01. 01. 2000. | 10 % | 0 % | Neovisno o udjelu | 5 % |
| Čile | Dohodak | 10/04 | 01. 01. 2005. | 5 % ¹ | 5 % ³ | do 20 % | 5 % |
| | | | | 10 % ² | 15 % ⁴ | 20 i više % | 15 % |
| Danska | Dohodak | 12/08 | 01. 01. 2010. | 10 % | 5 % | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Estonija | Dohodak | 8/03 | 01. 01. 2005. | 10 % | 10% | do 10 % | 15 % |
| | | | | | | 10 i više % | 5 % |
| Finska | Dohodak i imovina | Preuzet od SFRJ Nar. nov. br. 53/91 | 08. 10. 1991. | 10 % | 0 % | do 25 % | 15 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Francuska | Dohodak | 7/04 | 01. 01. 2006. | 0 % | 0 % | do 10 % | 15 %* |
| | | | | | | 10 i više % | 0 % |
| Grčka | Dohodak i imovina | 18/97 | 01. 01. 1999. | 10 % | 10% | do 25 % | 10 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Gruzija | Dohodak i imovina | 12/13 | 2014. | 5 % | 5 % | Neovisno o udjelu | 5 % |
| | | | | | | 10 % i više | 5 % |
| Indija | Dohodak | 4/14 | 01. 01. 2016. | 10 % | 10% | u svim ostalim slučajevima | 15 % |
| Indonezija | Dohodak | 13/09 | 01. 01. 2013. | 10 % | 10% | Neovisno o udjelu | 10 % |
| | | | | | | do 25 % | 10 % |
| Iran | Dohodak i imovina | 10/04 | 01. 01. 2009. | 5 % | 5 % | 25 i više % | 5 % |
| Irska | Dohodak i imovina | 16/03 | 01. 01. 2004. | 10 % | 0 % | do 10 % | 10 %* |
| | | | | | | 10 i više % | 5 % |
| Island | Dohodak | 3/11 | 01. 01. 2012. | 10 % | 10% | do 10 % | 10 % |
| | | | | | | 10 i više % | 5 % |
| Italija | Dohodak | 10/00 | 01. 01. 2010. | 5 % | 10% | Neovisno o udjelu | 15 % |
| | | | | | | Do 25 % | 15 % |
| Izrael | Dohodak i imovina | 11/06 | 01. 01. 2007. | 5 % | 5 % ⁵ | 10 i više % | 10 % ⁶ |
| | | | | | 10 % ⁴ | 25 i više % | 5 % |
| Jordan | Dohodak | 11/05 | 01. 01. 2007. | 10 % | 10% | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Jugoslavija | Dohodak i imovina | 3/03 | 01. 01. 2005. | 10 % | 10% | do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Južnoafrička Republika | Dohodak | 17/97 | 01. 01. 1998. | 5 % | 0 % | do 25 % | 10 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Kanada | Dohodak i imovina | 12/99 | 01. 01. 2000. | 10 % | 10% | do 25 % | 15 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Katar | Dohodak | 1/09 | 01. 01. 2013. | 10 % | 0 % | Neovisno o udjelu | 0 % |
| Kina | Dohodak | 3/01 | 01. 01. 2002. | 10 % | 10% | Neovisno o udjelu | 5 % |
| | | | | | | do 25 % | 10 % |
| Koreja | Dohodak i imovina | 7/06 | 01. 01. 2007. | 0 % | 5 % | 25 i više % | 5 % |
| Kosovo | Dohodak i imovina | 13/17 | 01. 01. 2018. | 5 % | 5 % | Do 25 % | 10 % |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Kuvajt | Dohodak i imovina | 15/02 | 01. 01. 2004. | 10 % | 0 % | Neovisno o udjelu | 0 % |
| | | | | | | do 25 % | 10 %* |
| Latvija | Dohodak | 3/01 | 01. 01. 2002. | 10 % | 10% | 25 i više % | 5 % |
| Litva | Dohodak | 3/01 | 01. 01. 2002. | 10 % | 10% | do 10 % | 15 %* |
| | | | | | | 10 i više % | 5 % |
| Luksemburg | Dohodak i imovina | 4/14 | 01. 01. 2016. | 5 % | 10% | do 10 % | 5 % |
| | | | | | | 10 % i više | 5 % |
| Mađarska | Dohodak i imovina | 11/97 | 01. 01. 1999. | 0 % | 0 % | do 25 % | 10 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |
| Makedonija | Dohodak i imovina | 13/95 | 01. 01. 1997. | 10 % | 10% | do 25 % | 15 %* |
| | | | | | | 25 i više % | 5 % |

| Država | Predmet ugovora | Broj Nar. nov. Med. ugovori | Datum primjene | Autorska naknada | Kamata | Dividende i udjeli u dobiti (stopa poreza ovisi o postotku udjela primatelja u ukupnom kapitalu društva) | |
|------------------|-------------------|-------------------------------------|----------------|------------------|--------|--|--------------|
| | | | | Stopa | Stopa | Postotak udjela | Stopa poreza |
| Malezija | Dohodak | 6/03 | 01. 01. 2005 | 10 % | 10 % | do 10 % | 10 %* |
| Malta | Dohodak | 7/99 | 01. 01. 2000. | 0 % | 0 % | 10 i više % | 5 % |
| Maroko | Dohodak | 1/09, 4/09 | 01. 01. 2013. | 10 % | 10 % | Neovisno o udjelu | 5 % |
| Mauricijus | Dohodak | 10/03 | 01. 01. 2004. | 0 % | 0 % | 25 % i više | 8 % |
| Moldova | Dohodak i imovina | 3/06 | 01. 01. 2007. | 10 % | 5 % | sve ostalo | 10 % |
| Nizozemska | Dohodak i imovina | 3/01 | 01. 01. 2002. | 0 % | 0 % | Neovisno o udjelu | 0 % |
| Norveška | Dohodak i imovina | Preuzet od SFRJ Nar. nov. br. 53/91 | 08. 10. 1991. | 10 % | 0 % | do 25 % | 10 % |
| Njemačka | Dohodak i imovina | 9/06 | 01. 01. 2007. | 0 % | 0 % | 25 i više % | 5 % |
| Oman | Dohodak | 9/10 | 01. 01. 2012. | 10 % | 5 % | do 10 % | 15 %* |
| Poljska | Dohodak i imovina | 13/95 | 01. 01. 1997. | 10 % | 10 % | 10 i više % | 0 % |
| Portugal | Dohodak | 3/14 | 01. 01. 2016. | 10 % | 10 % | Neovisno o udjelu | 0 % |
| Rumunjska | Dohodak i imovina | 11/96 | 01. 01. 1997. | 10 % | 10 % | do 25 % | 15 %* |
| Rusija | Dohodak i imovina | 11/96 | 01. 01. 1998. | 10 % | 10 % | 25 i više % | 5 % |
| San Marino | Dohodak | 10/05 | 01. 01. 2006. | 5 % | 10 % | do 25 % | 10 % |
| Sirija | Dohodak | 12/08 | 01. 01. 2010. | 12 % | 10 % | 25 i više % | 5 % |
| Slovačka | Dohodak i imovina | 11/96 | 01. 01. 1997. | 10 % | 10 % | do 10 % | 10 % |
| Slovenija | Dohodak i imovina | 8/05 | 01. 01. 2006. | 5 % | 5 % | 10 i više % | 5 % |
| Španjolska | Dohodak i imovina | 3/06 | 01. 01. 2007. | 0 % | 0 % | do 25 % | 15 % |
| Švedska | Dohodak i imovina | Preuzet od SFRJ Nar. nov. br. 53/91 | 08. 10. 1991. | 0 % | 0 % | 25 i više % | 0 % |
| Švicarska | Dohodak i imovina | 8/99 | 01. 01. 2000. | 0 % | 5 % | do 25 % | 15 %* |
| Turkmenistan | Dohodak | 3/15 | 01. 01. 2016. | 10 % | 10 % | 25 i više % | 5 % |
| Turska | Dohodak | 5/99 | 01. 01. 2001. | 10 % | 10 % | Neovisno o udjelu | 10 % |
| Velika Britanija | Dohodak i imovina | 5/15 | 01. 01. 2016. | 5 % | 5 % | do 25 % | 10 % |
| Ukrajina | Dohodak i imovina | 11/97 | 01. 01. 2000. | 10 % | 10 % | 25 i više % | 5 % |

* Ove stope poreza po odbitku odnose se na fizičke osobe, bez obzira na postotak udjela u kapitalu društva,

¹ 5% bruto iznosa naknada za korištenje ili za pravo korištenja bilo kakve industrijske, komercijalne ili znanstvene opreme

² 10% bruto iznosa naknada u svim drugim slučajevima

³ 5 % od bruto iznosa kamata ostvarenih od zajmova koje odobri banka i osiguravajuća društva

⁴ 15% bruto iznosa kamata u svim drugim slučajevima

⁵ kad su kamate nastale u državi ugovornici i isplaćene na svaki zajam bilo koje vrste koji je odobrila banka druge države ugovornice

⁶ kad je stvarni korisnik dividendi društvo u čijem je izravnom vlasništvu najmanje 10% kapitala društva koje isplaćuje dividende u slučaju kad je potonje društvo rezident Izraela, a dividende se isplaćuju iz dobiti koja je podložna oporezivanju u Izraelu po stopi nižoj od uobičajene stope izraelskog poreza na dobit društava

⁷ Ako je investirano u imovinu barem 150.000 eura

1. POREZ PO ODBITKU

U tablici su prikazane stope poreza za isplate autorskih naknada, kamata i udjela u dobitku odnosno dividende. Te stope mogu se primijeniti neizravno tj. pomoću Pravilnikom o porezu na dohodak odnosno Pravilnikom o porezu na dobit propisanih obrazaca:

1. "Zahtjev za umanj enje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____".

2. "Zahtjev za povrat više plaćenog poreza na kamate prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____".

3. "Zahtjev za umanj enje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na licence prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____".

4. "Zahtjev za umanj enje 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 _____".

Obrazac zahtjev koristi se u slučaju kada je Zakonom propisana stopa poreza veća od stope koja je utvrđena ugovorom (prikazana u navedenoj tablici). Tako npr. ako trgovačko društvo isplaćuje **dividendu** dioničaru u BiH za koju je propisana stopa poreza po odbitku 12%, a ugovorena stopa je 5%, tada će domaći isplati telj obraćunati 5% i odbiti od isplaćene dividende samo ako raspolaže ovjerenom tiskanicom "Zahtjev za umanj enje porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i _____". Isplati telj treba popuniti taj

zahtjev u 4 primjerka i poslati svom dioničaru u BiH. Jedan primjerak zadržava mjerodavno porezno tijelo koje ovjerava sva četiri primjerka, jedan primjerak ostaje dioničaru, a jedan od dva primljena isplatitelj dostavlja Poreznoj upravi, a drugi zadržava za sebe.

Ako isplatitelj **autorskih naknada, kamata** i udjela u dobitku odnosno dividende nema ovjereni primjerak tada pri isplati treba obračunati propisanu poreznu stopu od 15% za autorske naknade i kamate, a 12% na udio u dobitku i dividende prema čl. 31. Zakona o porezu na dobit.

Za isplate kamata i autorskih naknada zahtjev se podnosi za svaku isplatu, koja se temelji na drugoj pravnoj osnovi odnosno ugovornoj podlozi, posebno. Valjanost dokaza koje sadrži zahtjev jest 12 mjeseci od njihova izdavanja (čl. 51.a st. 4. Pravilnika o porezu na dobit).

Porezni obveznik koji porez po odbitku na dividende i udjele ne plaća u skladu s čl. 31.e Zakona o porezu na dobit obvezan je Poreznoj upravi dostaviti navedene potvrde (udio u kapitalu i razdoblje trajanja toga udjela, rezidentnost u članici EU, upis u odgovarajući registar obveznika poreza) u roku od 15 dana, za svaku isplatu posebno.

Ako isplatitelj ne raspolaže svim podatcima pri isplati navedenih naknada treba primijeniti odgovarajuće propisane stope poreza po odbitku ili pribaviti prethodno opisane ovjerene tiskanice „Zahtjeva...“.

Sukladno čl. 31. st. 4. Zakona o porezu na dobit, porez po odbitku ne plaća se na dividende i udjele u dobiti ako se isplaćuju iz dobiti ostvarene do 29. veljače 2012.

2. PROPISANE STOPE POREZA PO ODBITKU

| Isplata inozemnoj pravnoj osobi | Stopa poreza po odbitku |
|--|-------------------------|
| 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) | 15 % |
| Kamate (osim na robne kredite za kupnju dobara za obavljanje djelatnosti, kredite inozemnih banaka i drugih finansijskih organizacija, kamata za državne ili korporativne obveznice) | 15 % |
| Usluge istraživanja tržišta, poslovnog savjetovanja, poreznog savjetovanja i revizorske usluge | 15 % |
| Dividende (udjeli u dobitku) | 12 % |
| Sve usluge koje prethodno nisu spomenute plaćene osobama sa sjedištem u zemljama s posebnog popisa Ministarstva financija | 20 % |

Ako je Međunarodnim ugovorom utvrđena stopa poreza od 15% za isplatu udjela u dobitku (dividendi), tada isplatitelj ne mora ispunjavati spomenuti „Zahtjev...“ budući da je Zakonom propisana stopa 12% koja se mora primijeniti, niža od stope i međunarodnog ugovora.

Npr. hrvatski isplatitelj kamate pravnoj osobi u BiH koja je obračunana u svoti od 100.000,00 kn može primijeniti ugovorenu stopu poreza po odbitku od 10% ako ima ovjeren zahtjev, a 15% ako nema ovjerenog zahtjeva.

| Opis | Ima ovjeren Zahtjev | Nema ovjeren Zahtjev |
|------------------------------|---------------------|----------------------|
| Obračunana kamata | 100.000,00 | 100.000,00 |
| Porez po odbitku (10%)/(15%) | 5.000,00 | 15.000,00 |
| Neto doznaka u BiH | 95.000,00 | 85.000,00 |

Napomena:

Vidjeti još stranicu 46.

Na sličan način obračunao bi se porez po odbitku na druge isplate.

Za slučaj tzv. sustava zajedničkog oporezivanja porez po odbitku se ne plaća. To je prema čl. 31.a do 31.e. Zakona o porezu na dobit. Naime, u slučaju kada se isplaćuju dividende (udjeli u dobitku), kamate i autorske naknade **povezanim društvima iz različitih zemalja EU uz ispunjenje propisanih uvjeta porez se ne plaća.**

Za kamate i autorske naknade to su propisani uvjeti:

- stvarni korisnik je organiziran kao trgovačko društvo na jedan od oblika prema propisima zemlje rezidentnosti (u prilogu Pravilnika o porezu na dobit),
- za porezne svrhe rezident je u državi članici EU,
- porezni je obveznik jednog od poreza za kojeg se koristi zajednički sustav oporezivanja (u Prilogu Pravilnika o porezu na dobit),
- ima najmanje 25% udjela u kapitalu kod isplatitelja ili isplatitelj ima najmanje 25% udjela u kapitalu kod stvarnog korisnika ili treće društvo ima najmanje 25% udjela u prvom i drugom društvu te da su
- svi propisani uvjeti ispunjeni najmanje 24 mjeseca.

Za isplatu dividendi propisani uvjeti su:

- primatelj dividende ili udjela ima najmanje 10% udjela u kapitalu društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobitku,
- taj postotak udjela u kapitalu traje najmanje 24 mjeseca,
- primatelj je društvo koje ima jedan od oblika za koje se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja (u prilogu Pravilnika o porezu na dobit)
- primatelj je obveznik jednog od poreza za koje se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja (u Prilogu Pravilnika o porezu na dobit)
- primatelj je rezident države članice EU u skladu s pravom te države.

Napomena:

Detaljnije o ugovorima koje je sklopila RH o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja pročitajte u knjizi br. 8. RRiF-ovog poreznog priručnika 2017.

rrif.hr

Profesionalan savjet traži od profesionalca, a ne od prijatelja.