

Broj: 05-02-4-6524/24
Sarajevo, 11.11.2024. godine

POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BOSNE I HERCEGOVINE
Ul. Husrefa Redžića br. 4
71000 Sarajevo

Shodno ovlaštenju iz člana 22. Zakona o organizaciji organa uprave u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, broj 35/05), a odlučujući po zahtjevu Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine u vezi odredbe člana 7. alineje 28. Zakona o Poreznoj upravi („Službene novine Federacije BiH“, br. 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14, 91/15 i 44/22), prema članu 6. stav (2) Pravilnika o mišljenjima Porezne uprave („Službene novine Federacije BiH“ br. 32/24 i 67/24) Federalno ministarstvo finansija – Federalno ministarstvo finansija, daje:

OPĆE POREZNO MIŠLJENJE

1. Bitni navodi zahtjeva

Porezna uprava Federacije Bosne i Hercegovine aktom broj: 13/08-02-3-1081-1/24 od 06.08.2024. godine koji je zaprimljen u Federalnom ministarstvu finansija dana 08.08.2024. godine, podnijela je zahtjev za izdavanje općeg poreznog mišljenja u vezi sa primjenom Sporazuma o osnivanju Europske banke za obnovu i razvoj, a po pitanju poreznog tretmana prihoda koje fizička lica rezidenti Federacije BiH ostvare kao zaposlenici Europske banke za obnovu i razvoj.

2. Relevantno pravo

1. Ustav Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, br. 1/94, 13/97, 16/02, 22/02, 52/02, 63/03, 9/04, 20/04, 33/04, 71/05, 72/05 i 88/08):

Član VII.3.: „*Međunarodni ugovori i drugi sporazumi koji su na snazi u Bosni i Hercegovini i Federaciji, te opća pravila međunarodnog prava čine dio zakonodavstva Federacije. U slučaju nesaglasnosti međunarodnog ugovora, odnosno sporazuma i zakonodavstva, preovladava međunarodni ugovor, odnosno sporazum.*”

2. Sporazum o osnivanju Europske banke za obnovu i razvoj (SL L 372, 31.12.1990), potpisan 29.05.1990. godine, a stupio na snagu 28.03.1991. godine:

“Član 53.

...

6. Direktori, zamjenici direktora, službenici i djelatnici Banke bit će podložni unutrašnjim postojećim porezima u korist Banke na plaće i prihode plaćene od Banke, prema uvjetima koje će odrediti i pravilima koje će usvojiti Odbor guvernera u periodu od godine dana od dana stupanja na snagu ovog Sporazuma. Od dana od kojeg se ovaj porez primjenjuje, sve plaće i prihodi će biti izuzeti od nacionalnog poreza na dohodak. Članovi mogu, ipak, tako uzete u obzir plaće i primanja izuzeti pri određivanju sume poreza koja će se odrediti na prihod iz drugih izvora.

7. Uprkos odredbama stava 6. ovog člana član može položiti, putem svojih instrumenata ratifikacije, prihvaćanja ili odobravanja, izjavu po kojoj taj član zadržava za sebe, za svoju državnu preraspodjelu ili svoje lokalne vlasti pravo oporezivanja plaće i primanja koje je Banka platila građanima ili državljanima tog člana. Banka je pošteđena svake obaveze plaćanja, zadržavanja ili prikupljanje takvih poreza. Banka neće odobravati refundiranje za takve poreze.”

3. Zakon o porezu na dohodak (“Službene novine Federacije BiH”, br. 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13):

Član 2. stav (1) tačka 1) „Obveznik poreza na dohodak je rezident Federacije i nerezident koji ostvaruje dohodak, i to:

1) rezident koji ostvaruje dohodak na teritoriji Federacije i izvan teritorije Federacije, ... „

...

Član 4. tačka 1) „ Porezom na dohodak oporezuju se dohoci koje porezni obveznik ostvari od:

1) nesamostalne djelatnosti, ...“

4. Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dohodak (“Službene novine Federacije BiH” br. 48/21, 77/21, 20/22, 57/22, 5/23, 85/23, 97/23, 36/24 i 57/24):

Član 14. stav (2) Obaveze poslodavca imaju i:

...,

d) rezidentni porezni obveznici koji su zaposleni u diplomatskom ili konzularnom predstavništvu strane države ili međunarodnoj organizaciji koja ima diplomatski imunitet,

e) nerezidentni porezni obveznici koji su zaposleni kod inostranog pravnog lica, a dohodak ostvaruju obavljanjem rada na teritoriji Bosne i Hercegovine odnosno Federacije Bosne i Hercegovine,

f) porezni obveznici koji dohodak direktno ostvaruju iz inostranstva.“

5. Zakon o doprinosima (“Službene novine Federacije BiH“, br. 35/98, 54/00, 16/01, 37/01, 1/02, 17/06, 14/08, 91/15, 104/16, 34/18, 99/19, 4/21 i 6/23) i Presuda Ustavnog

suda Federacije Bosne i Hercegovine, broj: U-22/21 od 21.03.2023. godine ("Službene novine Federacije BiH", broj: 28/23):

Član 5. stav (1) alineja 3." Obveznik doprinosa iz člana 4. stav 2. tačka 1. ovog zakona je fizičko lice - rezident Federacije:

- ...
- **koje je na teritoriji Federacije zaposleno kod pravnog ili fizičkog lica - nerezidenta Federacije, međunarodne organizacije i ustanove ili stranog diplomatskog i konzularnog predstavništva, ako međunarodnim ugovorom nije drugačije određeno;...**

...

“Član 11.

Doprinosi se obračunavaju pri obračunu plaće. Uplatu doprinosa za obveznike doprinosa iz člana 4. stav 2. Zakona vrši isplatilac plaće i drugih ličnih primanja - rezident Federacije prilikom svake isplate, fizičko lice koje samostalno obavlja privrednu, profesionalnu ili drugu djelatnost kao osnovno zanimanje, nosilac zajedničke djelatnosti ukoliko više lica zajednički obavljaju samostalnu djelatnost, u skladu sa propisima o porezu na dohodak, isplatilac primanja iz osnova obavljanja drugih vrsta samostalne djelatnosti i povremenog nesamostalnog rada i ostali obveznici doprinosa, i to:

a) na plaće, naknade plaća i druga lična primanja zaposlenika po osnovu redovnog rada i izvan redovnog rada, doprinosi se plaćaju pri isplati plaće i primanja;

b) na osnovicu iz člana 8. stav 2. ovog zakona, fizičko lice koje samostalno obavlja privrednu, profesionalnu ili drugu djelatnost kao osnovno zanimanje, ili koje se bavi poljoprivredom i šumarstvom kao jedinim ili osnovnim zanimanjem, na svoju plaću, lice koje je zaposleno kod nerezidenta Federacije i ostali obveznici doprinosa, dužni su sami obračunavati i plaćati doprinose do 10-og u mjesecu za protekli mjesec.

c) za obveznika koji je na teritoriji Federacije BiH zaposlen kod nerezidenta Federacije, obračun i uplatu doprinosa može vršiti i pravno ili fizičko lice - nerezident Federacije i to do 10-og u mjesecu za protekli mjesec. ...”

3. Činjenično stanje i mišljenje:

Analizom relevantnih odredbi Ustava Federacije BiH i međunarodnog sporazuma, kao i zakonskih i podzakonskih odredbi, u kontekstu postavljenog zahtjeva za davanje općeg poreznog mišljenja, utvrđeno je sljedeće:

Zakonom o porezu na dohodak utvrđena je obaveza obračuna i uplate poreza na dohodak po osnovu oporezivih prihoda pobrojanih ovim zakonom, a među kojima su i prihodi od nesamostalne djelatnosti, koje ostvaruju fizička lica u ili izvan teritorije Federacije Bosne i Hercegovine.

S druge strane, uzimajući u obzir hijerarhiju pravnih normi odnosno člana VII.3. Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, oporezivanje prihoda fizičkih lica u Federaciji BiH, može zavisiti i od međunarodnih ugovora i drugih sporazuma koji su na snazi u Bosni i Hercegovini i Federaciji Bosne i Hercegovine koji mogu odrediti pravo oporezivanja druge države odnosno druge organizacije.

Bosna i Hercegovina je polaganjem instrumenta o prihvatanju članstva u Europskoj banci za obnovu i razvoj (EBRD), potpisanog u Sarajevu 30. marta 1996. godine od strane predsjednika Predsjedništva Bosne i Hercegovine, g. Alije Izetbegovića, postala punovažna članica EBRD-a, dana 17. juna 1996. godine, a u skladu sa Rezolucijom br. 56 Odbora guvernera EBRD-a od 04. aprila 1996. godine, pri čemu se Bosna i Hercegovina obavezala na primjenu odredbi Sporazuma o osnivanju Europske banke za obnovu i razvoj od 29.05.1990. godine (u daljem tekstu: EBRD Sporazum).

EBRD Sporazumom se izuzimaju od obračuna nacionalnog poreza na dohodak plaće službenika i djelatnika Banke (član 53. st. (6) i (7)), pri čemu je *pravo oporezivanja prihoda od nesamostalne djelatnosti koje ostvare zaposlenici EBRD (lokalno angažovano osoblje) koji su ujedno rezidenti Federacije BiH*, prepušteno EBRD-u, a ne Bosni i Hercegovini.

S druge strane, fizička lica rezidenti Federacije BiH koji su zaposlenici EBRD-a nisu oslobođeni obaveze plaćanja poreza na dohodak na prihode koje na teritoriji Federacije BiH i izvan teritorije Federacije BiH u toku poreznog perioda ostvare iz drugih izvora, izvan okvira svog statusa osoblja EBRD-a, ukoliko se prema odredbama Zakona o porezu na dohodak na takve prihode plaća porez na dohodak.

Kada su u pitanju doprinosi za obavezna osiguranja, na prihode od EBRD-a, zaposlenici EBRD-a (lokalno angažovano osoblje) imaju obavezu (član 5. stav (1) alineja 3. Zakona o doprinosima) da *obračunaju i uplate doprinose za obavezna osiguranja u skladu sa članom 11. stav 1. tačka b) Zakona o doprinosima i članom 25. Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa i Presude Ustavnog suda Federacije Bosne i Hercegovine, broj: U-22/21 od 21.03.2023. godine.*

Nerezidentni poslodavac (Rezidentni ured EBRD-a) može, za obveznika uplate doprinosa, vršiti obračun i uplatu doprinosa (član 11. stav 1. tačka c) Zakona o doprinosima), ali nerezidentni poslodavac nije obveznik doprinosa na teret poslodavca.

Podnošenje prijave na obavezna osiguranja (Obrazac JS3100 Prijava/Promjena/Odjava osiguranja) moguće je izvršiti, u skladu sa propisima o Jedinstvenom sistemu registracije, kontrole i naplate doprinosa, od strane obveznika (po JMB) ili od strane nerezidentnog poslodavca ukoliko se isti odluči za plaćanje doprinosa za predmetno lice.

Napomena: Ovo mišljenje važi sve dok se ne izmijene propisi i okolnosti i bilo koji drugi podaci od značaja, sadržani u mišljenju.

S poštovanjem,

MINISTAR
Toni Kraljević

