

BOSNA I HERCEGOVINA
FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
FEDERALNO MINISTARSTVO FINANCIJA
FEDERALNO MINISTARSTVO FINANSIJA

BOSNIA AND HERZEGOVINA
FEDERATION OF BOSNIA AND HERZEGOVINA
FEDERAL MINISTRY OF FINANCE

Broj : 05 - 02 - 7461 - 3 /08
Sarajevo, 02. 04. 2009.godine

Bosna i Hercegovina-FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
FEDERALNO MINISTARSTVO FINANCIJA-FINANSIJA
POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BIH
SREDIŠNJI URED
SARAJEVO

POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BIH
SREDIŠNJI URED
SARAJEVO
Husrefa Redžića 4

DODJELJENO: 06.04.2009			
Organizaciona jedinica	Klasifikaciona oznaka	Redni broj	Broj priloga

Predmet: Primjena odredbi Zakona o porezu na dohodak i Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak koje se odnose na utvrđivanje i plaćanje akontacije poreza na dohodak od povremenog obavljanja drugih samostalnih djelatnosti - stav

Poštovani

Veliki broj pravnih i fizičkih lica – poslodavaca uputilo je ovom ministarstvu upit u vezi tumačenja odredaba Zakona o porezu na dohodak i odredaba Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak koje se odnose na način obračuna i plaćanja akontacija poreza na dohodak koji stižu zaposlenici i/ili druga fizička lica u vidu naknada isplaćenih po osnovu ugovora o povremenim i privremenim poslovima, naknada po povremenog obavljanja drugih samostalnih djelatnosti (ugovori o djelu, autorski honorari i dr.), odnosno u vidu naknada koje poslodavci isplaćuju zaposlenicima i drugim licima koja povremeno ili privremeno angažuju radi obavljanja određenih poslova.

Radi jedinstvenog tumačenja i primjene odredbi člana 12. stav 4. Zakona o porezu na dohodak, kao i člana 15. st. (5) i (6) i člana 30. stav (2) istog zakona, te čl. 52. i 60. tač. 4. i 5. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak, ovo ministarstvo daje slijedeći stav:

Drugim samostalnim djelatnostima, prema članu 12. stav 4. Zakona o porezu na dohodak, smatraju se:

Sarajevo, Ulica Mehmeda Spaha br. 5
Telefon +387 33 253 400 Fax: +387 663 314
e-mail : info@fmf.gov.ba
www.fmf.gov.ba

- 1) djelatnost članova predstavničkih organa vlasti,
- 2) djelatnost članova skupština i nadzornih odbora privrednih društava, upravnih odbora, stečajnih upravitelja i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo zaposlenika u sudu,
- 3) povremene samostalne djelatnosti, kao što su: povremene djelatnosti naučnika, umjetnika, stručnjaka, novinara, sudskih vještaka, trgovačkih putnika, akvizitera, sportskih sudaca i delegata i druge djelatnosti koje se obavljaju uz neku osnovnu samostalnu ili nesamostalnu djelatnost.

Naknade koje se isplaćuju po osnovu djelatnosti iz člana 12. stav 4. tačke 1), a koje ostvaruju članovi predstavničkih organa vlasti na državnom, entitetskom, kantonalnom i lokalnom nivou (poslanički paušali i druge naknade po osnovu ove djelatnosti, izuzev naknada koje se smatraju plaćom), podliježu obavezi obračunavanja i plaćanja doprinosa iz osnovice za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika po stopi od 4% koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 1. Zakona o doprinosima, kao i obavezi plaćanja akontacije poreza na dohodak po stopi od 10% od osnovice koju čini bruto naknada umanjena za iznos doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje. S obzirom na odredbu člana 30. stav 3. Zakona o porezu na dohodak, isplatilac naknade može kod utvrđivanja osnovice za obračun akontacije poreza na dohodak, istu umanjiti i za iznos ličnog odbitka prema utvrđenom faktoru ličnog odbitka, ukoliko je primalac naknade isplatiocu dostavio svoju poreznu karticu.

Osim navedenih obaveza koje je isplatilac oporezivih naknada po ovom osnovu dužan obračunati, obustaviti i uplatiti u ime primaoca, on pored toga ima obavezu obračunati i na svoj teret uplatiti **doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje** po stopi od 6% koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 2. Zakona o doprinosima, kao i **posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća** po stopi od 0,5%, u skladu sa tačkom 3. Uputstva o načinu obračunavanja i uplati posebne naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća ("Službene novine Federacije BiH", br. 81/08).

PRIMJER: Članu predstavničkog organa vlasti, koji od tog organa ne prima plaću utvrđen je i isplaćen poslanički paušal u neto iznosu od 1.200,00 KM. Isplatiocu paušala ovaj poslanik **nije dostavio svoju poreznu karticu** pa se kod utvrđivanja osnovice za obračun

akontacije poreza na dohodak ne može uzeti u obzir lični odbitak.

Bruto iznos paušala = neto iznos x 1,041667 = 1.200,00 x 1,041667 = 1.250,00

1.	bruto iznos paušala	=	1.250,00 KM
2.	- doprinos za zdravstveno osiguranje 4%	=	50,00 KM
3.	iznos paušala po odbitku doprinosa	=	1.200,00 KM
4.	- lični odbitak	=	-
5.	osnovica za utvrđivanje akontacije poreza	=	1.200,00 KM
6.	- akontacija poreza 10%	=	120,00 KM
7.	neto iznos paušala za isplatu	=	1.080,00 KM

Na teret isplatioca paušala:

- doprinos za PIO (1.250,00 x 6%)	=	75,00 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.080 x 0,5%)	=	5,40 KM

Naknade koje se isplaćuju po osnovu djelatnosti iz člana 12. stav 4. tačke 2), a koje ostvaruju članovi skupština, nadzornih odbora privrednih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih organa drugih pravnih lica, članovi komisija i odbora tih organa, stečajni upravnici i suci porotnici, koji nemaju svojstvo zaposlenika na sudu, i sl., podliježu obavezi obračunavanja i plaćanja **doprinosu iz osnovice za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika po stopi od 4%** koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 1. Zakona o doprinosima, kao i obavezi plaćanja akontacije poreza na dohodak po stopi od 10% od osnovice koju čini bruto naknada umanjena za iznos doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika. Osnovica za obračun akontacije poreza na isplaćene naknade po ovim osnovama **ne može se umanjivati za osnovni lični odbitak** niti za lične odbitke po osnovu izdržavanih članova uže porodice ili po osnovu invaliditeta. Osim navedenih obaveza koje je isplatilac oporezivih naknada po ovom osnovu dužan obračunati, obustaviti i uplatiti u ime primaoca, on ima obavezu obračunati i na svoj teret uplatiti **doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje** po stopi od 6% koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 2. Zakona o doprinosima, kao i **posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća** po stopi od 0,5%, u skladu sa tačkom 3. Uputstva o načinu obračunavanja i uplati posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća ("Službene novine Federacije BiH", br. 81/08).

PRIMJER: Članu upravnog odbora privrednog društva utvrđena je i isplaćena

mjesečna naknada u bruto iznosu od 1.500,00 KM

1. bruto naknada	=	1.500,00 KM
2. - doprinos za zdravstveno osiguranje 4%	=	60,00 KM
3. iznos naknade po odbitku doprinosa	=	1.440,00 KM
4. - akontacija poreza 10%	=	144,00 KM
5. neto naknada za isplatu	=	1.296,00 KM

Obaveze na teret isplatioca naknade:

- doprinos za PIO (1.440 x 6%)	=	86,40 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.296 x 0,5%)	=	6,50 KM

Naknade koje se isplaćuju po osnovu djelatnosti iz člana 12. stav 4. tačke 3), koje se odnose na **povremene samostalne djelatnosti**, kao što su: povremene djelatnosti naučnika, umjetnika, stručnjaka, novinara, sudskih vještaka, trgovačkih putnika, akvizitera, sportskih sudaca i delegata i druge djelatnosti koje se obavljaju uz neku osnovnu samostalnu ili nesamostalnu djelatnost van redovnog radnog vremena (učešće u radu komisija, radnih grupa i sl. za koje se posebnim rješenjem ili ugovorom o djelu utvrđuje i isplaćuje posebna naknada), **bez obzira da li angažiranom licu naknadu isplaćuje poslodavac kod kojeg se to lice nalazi u stalnom radnom odnosu ili drugo pravno ili fizičko lice**, podliježu obavezi obračunavanja i plaćanja **doprinosa** iz osnovice za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika po stopi od **4%** koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 1. Zakona o doprinosima, kao i obavezi plaćanja akontacije **poreza na dohodak** po stopi od **10%** od osnovice koju čini bruto naknada umanjena za iznos doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika. Osnovica za obračun akontacije poreza na isplaćene naknade po ovim osnovama **ne može se** umanjivati za osnovni lični odbitak niti za lične odbitke po osnovu izdržavanih članova uže porodice ili po osnovu invaliditeta.

Ako ugovoreni iznos naknade uključuje i troškove koji padaju na teret angažiranog lica – primaoca naknade, tada osnovicu za obračun doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika (4% od osnovice) i doprinosa za PIO na teret poslodavca (6% od osnovice) čini ugovoreni ili računskim putem utvrđeni bruto iznos naknade umanjen za priznate troškove (20% od bruto iznosa, shodno članu 15. stav 4. Zakona o porezu na dohodak).

Osim **doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje** po stopi od **6%** koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 2. Zakona o doprinosima, isplatioc

naknade je dužan obračunati i na svoj teret uplatiti i **posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća** po stopi od **0,5%** od neto iznosa naknade, u skladu sa tačkom 3. Uputstva o načinu obračunavanja i uplati posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća ("Službene novine Federacije BiH", br. 81/08), kao i **opću vodnu naknadu** po stopi od **0,5%** od neto iznosa naknade po osnovu ugovora o djelu, u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu obračunavanja, postupku i rokovima za obračunavanje i plaćanje i kontroli izmirivanja obaveza na osnovu opće vodne naknade i posebnih vodnih naknada ("Službene novine Federacije BiH", broj 92/07).

PRIMJER: Ugovorena je isplata naknade po osnovu ugovora o djelu u **bruto** iznosu od 2.000,00 KM.

1. bruto iznos naknade	=	2.000,00 KM
2. - troškovi 20%	=	400,00 KM
3. bruto naknada po odbitku troškova	=	1.600,00 KM
4. - doprinos za zdravstvo (1.600 x 4%)	=	64,00 KM
5. neto iznos naknade	=	1.536,00 KM
6. - akontacija poreza (1.536 x 10%)	=	153,60 KM
7. neto za isplatu / 1. - (4. + 5.) /	=	1.382,40 KM
	+ troškovi	= 400,00 KM
		= 1.782,40 KM

Na teret isplatioca naknade:

- doprinos za PIO (1.600 x 6%)	=	96,00 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.782,40 x 0,5%)	=	8,90 KM
- opća vodna naknada (1.782,40 x 0,5%)	=	8,90 KM

PRIMJER: Na ime povremenih poslova po osnovu ugovora o djelu isplaćena je naknada u bruto iznosu od 1.750,00 KM. Prema ugovoru troškove je snosio isplatilac naknade.

1. bruto naknada bez troškova	=	1.750,00 KM
2. - doprinos za zdravstvo (1.750 x 4%)	=	70,00 KM
3. neto iznos naknade	=	1.680,00 KM
4. akontacija poreza (1.680 x 10%)	=	168,00 KM
5. neto za isplatu	=	1.512,00 KM

Na teret isplatioca naknade:

- doprinos za PIO (1.750 x 6%)	=	105,00 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.512 x 0,5%)	=	7,55 KM
- opća vodna naknada (1.512 x 0,5%)	=	7,55 KM

PRIMJER: Ugovorena je isplata "na ruke" neto iznosa naknade po osnovu ugovora o djelu od 1.200,00 KM.

$$\text{Koeficijent} = (100 - 20) \times 0,96 \times 0,90 + 20 : 100 = \mathbf{0,8912}$$

$$\text{Bruto} = \frac{\text{Neto naknada}}{0,8912} = \frac{1.200}{0,8912} = 1.346,50$$

1. bruto sa troškovima	=	1.346,50 KM
2. - troškovi 20%	=	269,30 KM
3. bruto bez troškova	=	1.077,20 KM
4. - doprinos za zdravstvo (1.077,20 x 4%)	=	43,10 KM
5. neto iznos naknade	=	1.034,10 KM
6. - akontacija poreza (1.034,10 x 10%)	=	103,40 KM
7. neto za isplatu / 1. - (4. + 6.) /	=	930,70 KM
	+ troškovi	269,30 KM
	=	<u>1.200,00 KM</u>

Na teret isplatioca naknade:

- doprinos za PIO (1.077,20 x 6%)	=	64,65 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.200 x 0,5%)	=	6,00 KM
- opća vodna naknada (1.200 x 0,5%)	=	6,00 KM

P R E G L E D
PRERAČUNATIH STOPA POREZA I DOPRINOSA KOJI SE PLAĆAJU NA
NAKNADE PO OSNOVU UGOVORA O DJELU

	Ugovorena naknada po osnovu ugovora o djelu u:	Preračunata stopa doprinosa za* zdravstvo 4%	Preračunata stopa poreza na dohodak 10%	Preračunata stopa doprinosa za PIO 6%	Preračunata stopa posebne naknade za zaštitu od pr. i dr. nesreća 0,5%	Preračunata stopa opće vodne naknade 0,5%
1	2	3	4	5	6	7
A	bruto iznosu	3,20%	7,68%	4,80%	0,4456 %	0,4456 %
B	bruto iznosu po odbitku troškova 20%	4,00%	9,60%	6,00%	0,5570 %	0,5570 %
C	neto iznosu po odbitku doprinosa za zdravstveno osiguranje 4% i poreza na dohodak 10%	3,5907%	8,6176%	5,3860%	0,5 %	0,5 %
	Oznaka vrste prihoda	712116	716116	712126	722582	722529

NAPOMENA

Naknade koje poslodavac isplaćuje zaposleniku za njegovo angažovanje izvan redovnog radnog vremena na poslovima koji imaju karakteristike nesamostalne djelatnosti ili pretežno karakteristike nesamostalne djelatnosti (na pr. poslovi koji se obavljaju i u redovno radno vrijeme ali koji se zbog određenog roka za njihovo izvršavanje dodatno moraju angažovati zaposlenici i izvan redovnog radnog vremena – produženi rad), zatim naknade koje poslodavac isplaćuje zaposleniku za njegovo angažovanje u raznim komisijama vezano za radni ciklus (disciplinske komisije, komisije za popis robe i/ili inventara i sl.) bilo da se izvršavaju u radno vrijeme ili izvan redovnog radnog vremena, smatrat će se oporezivim prihodom po osnovu nesamostalne djelatnosti iz člana 10. stav (2) točka 3) Zakona o porezu na dohodak i oporezivat će se na način propisan članom 27. Zakona o porezu na dohodak.

Naknade koje se isplaćuju u vidu autorskih honorara licima koja kao naučnici, umjetnici, stručnjaci, novinari i drugi, u okviru djelatnosti iz člana 12. stav 4. tačke 3) Zakona o porezu na dohodak, podliježu istim obavezama kao i naknade po osnovu ugovora o djelu.

Ako ugovoreni iznos autorskog honorara uključuje i troškove koji padaju na teret angažiranog lica – primaoca honorara, tada osnovicu za obračun doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika (4% od osnovice) i doprinosa za PIO na teret poslodavca (6% od osnovice) čini ugovoreni ili računskim putem utvrđeni bruto iznos autorskog honorara umanjen za priznate troškove (30% od bruto iznosa, shodno članu 15. stav 5. Zakona o porezu na dohodak).

Osim doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje po stopi od 6% koja je propisana članom 10a. stav 1. tačka 2. Zakona o doprinosima, isplatilac autorskog honorara je dužan obračunati i na svoj teret uplatiti i posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća po stopi od 0,5% od neto iznosa honorara, u skladu sa tačkom 3. Uputstva o načinu obračunavanja i uplati posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća ("Službene novine Federacije BiH", br. 81/08)

PRIMJER: Isplaćen je autorski honorar u bruto iznosu od **1.800,00 KM**.

Autor je sam snosio troškove, ali iste nije dokumentovao.

1. bruto iznos honorara	=	1.800,00 KM
2. - troškovi 30%	=	540,00 KM
3. bruto bez troškova	=	1.260,00 KM
4. - dopr. za zdravstvo (1.260,00 x 4%)	=	50,40 KM
5. neto iznos honorara	=	1.209,60 KM
6. - akontacija poreza 10%	=	120,95 KM
7. neto za isplatu / 1. - (4. + 5.) /	=	1.088,65 KM
+ troškovi	=	540,00 KM
	=	1.628,65 KM

Na teret isplatioca honorara:

- doprinos za PIO (1.260 x 6%)	=	75,60 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.628,65 x 0,5%)	=	8,15 KM

PRIMJER: Ugovorena je isplata autorskog honorara u iznosu od 1.500,00 KM

Prema ugovoru troškove je snosio isplatioc honorara.

1. bruto bez troškova	=	1.500,00 KM
2. - doprinos za zdravstvo (1.500 x 4%)	=	60,00 KM
3. neto iznos honorara	=	1.440,00 KM
4. akontacija poreza (1.440 x 10%)	=	144,00 KM
5. neto iznos honorara za isplatu	=	1.296,00 KM

Na teret isplatioca honorara:

- doprinos za PLO (1.500 x 6%)	=	90,00 KM
- posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (1.296 x 0,5%)	=	6,50 KM

PRIMJER: Ugovorena je isplata autorskog honorara u iznosu od 1.300,00 KM. koji sadrži iznos troškova koji se ne oporezuje (30% od bruto iznosa) i iznos honorara koji pripada autoru po odbitku doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje (4% od bruto honorara) i iznosa akontacije poreza na dohodak (10% od osnovice).

$$\text{Koeficijent} = (100 - 30) \times 0,96 \times 0,90 + 30 : 100 = 0,9048$$

$$\text{Bruto} = \frac{\text{Neto iznos honorara}}{0,9048} = \frac{1.300}{0,9048} = 1.436,80$$

1. bruto sa troškovima	=	1.436,80 KM
2. - troškovi (1.436,80 x 30%)	=	431,05 KM
3. bruto honorar umanjen za troškove	=	1.005,75 KM
4. - doprinos za zdravstvo (1.005,75 x 4%)	=	40,25 KM
5. neto iznos honorara	=	965,50 KM
6. - akontacija poreza (965,50 x 10%)	=	96,55 KM
7. za isplatu autoru 1. - (4. + 6.)	=	868,95 KM
+ troškovi	=	431,05 KM
	=	<u>1.300,00 KM</u>

P R E G L E D
PRERAČUNATIH STOPA POREZA I DOPRINOSA KOJI SE PLAĆAJU NA
AUTORSKI HONORAR

1	Autorski honorar ugovoren u:	Preračunata stopa doprinosa za zdravstvo 4%	Preračunata stopa poreza na dohodak 10%	Preračunata stopa doprinosa za PIO 6%	Preračunata stopa posebne naknade za zaštitu od pr. i dr. nesreća 0,5%
	2	3	4	5	6
A	bruto iznosu	2,80%	6,72%	4,20%	0,4525 %
B	bruto iznosu po odbitku troškova 30%	4,00%	9,60%	6,00%	0,6463 %
C	neto iznosu po odbitku doprinosa za zdravstveno osiguranje 4% i poreza na dohodak 10%	3,0946%	7,4271%	4,6419%	0,5 %
	Oznaka vrste prihoda	712116	716116	712126	722582

U smislu člana 30. stav 1. Zakona o porezu na dohodak i člana 61. stav 1. tačka 4. i člana 62. Pravilnika o primjeni ovog zakona, naknade koje ostvare nerezidenti povremenim obavljanjem samostalnih djelatnosti po osnovu ugovora o djelu ili u vidu autorskih honorara, podliježu obavezi plaćanja poreza na dohodak (porez po odbitku) po stopi od 10%, a obračunava se i plaća na ukupan iznos naknade i obustavljeni i uplaćeni porez smatra se konačnom obavezom. Nerezidentni porezni obveznici nemaju pravo na lični odbitak iz člana 24. Zakona.

Shodno odredbama člana 5. stav 1. alineja 6., člana 6. tačka 11., člana 8. stav 3. i člana 10a. Zakona o doprinosima, fizička lica – nerezidenti Federacije, ne podliježu obavezi plaćanja doprinosa za osnovno zdravstveno osiguranje na teret osiguranika (4%), a isto tako ni rezidentni isplatioci doprinosa za PIO (6%) na naknade po koje se isplaćuju nerezidentima Federacije po osnovu drugih vrsta samostalnih djelatnosti i povremenog nesamostalnog rada.

S poštovanjem,



MINISTAR
Vjekoslav Bevanda