Poštovani,

u vezi s Vašim upitom, obavještavamo Vas da je članom 3. stav (1) Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano da se PDV, u skladu s odredbama Zakona, plaća na promet dobara i usluga koje poreski obveznik, u okviru obavljanja svojih djelatnosti, izvrši na teritoriji Bosne i Hercegovine, uz naknadu i uvoz dobara u Bosnu i Hercegovinu.

Članom 8. stav (1) Zakona propisano je da se prometom usluga smatraju svi poslovi i radnje izvršene u okviru obavljanja privredne djelatnosti, a koji ne čini promet dobara iz čl. 4.-7. ovog zakona.

Mjesto prometa usluga propisano je članom 15. stav (1) Zakona, u kojem se za promet usluga smatra da je izvršen u BiH ako obveznik:

1) ima stalno sjedište u BiH iz kojeg se pružaju usluge, ili
2) u nedostatku takvog mjesta, ima stalnu adresu ili uobičajeno mjesto stanovanja u BiH.

***Stavom (2) istog člana Zakona propisani su izuzeci od općeg načela*.**

Nadalje, u skladu sa odredbama člana 15. stav (2) tačka 4. Zakona mjestom gdje se vrši promet usluga smatra da se nalazi u BiH kada se radi o ***mjestu gdje primalac usluge obavlja djelatnost, ima stalno sjedište, stalnu adresu ili uobičajeno prebivalište, ako se radi o uslugama:***

a. prijenosa, ustupanja, propuštanja i stavljanja nekome na raspolaganje imovinskih prava, autorskih prava, prava na patente, licence, zaštitnih znakova i drugih prava intelektualne svojine;

b. reklamiranja;

c. savjetnika, inženjera, advokata, revizora, računovođa, tumača, obrade podataka i davanja podataka;

d. preuzimanja obaveze da se u potpunosti ili djelimično odustane od vršenja neke djelatnosti ili korištenja nekog prava;

e. bankarskim, finansijskim uslugama i uslugama u oblasti osiguranja i reosiguranja, osim iznajmljivanja sefova;

f. stavljanja osoblja na raspolaganje;

g. pružanja telekomunikacionih usluga, što znači prijenos, emitiranje ili prijem znakova, signala, teksta, slika, zvukova ili informacija putem kablovskih, optičkih ili drugih elektromagnetnih sistema, uključujući i pravo na korištenje takvog prijenosa, emitiranja ili prijema;

h. iznajmljivanja pokretnih stvari, osim prijevoznih sredstava;

i. posredovanja prilikom pružanja usluga iz podtački a) do h).

Nadalje, članom 21. stav (6) Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u propisano je da se promet usluga određuje da je u BiH ako je sjedište primaoca usluge ili stalna adresa ili adresa prebivališta/boravišta za slijedece vrste usluga:

a) kod usluga prenosa, ustupanja i korištenja autorskih prava, patenata, licenci, zaštitnih znakova i sličnih prava (npr. davanje licence, prenos autorskih prava umjetnika i pisaca),

b) usluge reklamiranja, uključujuci i usluge posredovanja u tim uslugama (npr. usluge oglašavanja u novinama i drugim medijima),

c) usluge inžinjera, advokata, revizora, racunovoda, tumaca, prevodilaca i drugih usluga savjetovanja,

d) usluge elektronske obrade podataka i elektronski isporučene usluge koje uključuju:

1. Usluge iznajmljivanja prostora za skladištenje podataka i pripadajućih serverskih resursa za smještaj internetskih stranica na poslužitelju (web hosting), održavanje programa i opreme na daljinu;

2. Nabavka i stavljanje na raspolaganje softvera i njihovo ažuriranje;

3. Nabavka slike, teksta i informacija, kao i stavljanje na raspolaganje baza podataka;

4. Nabavka muzike, filmova i igara, uključujući usluge povezane sa igrama na sreću i kockanjem, te nabavka političkih, kulturnih, umjetničkih, sportskih, naučnih, zabavnih i drugih emisija i događaja i

5. Organiziranja podučavanja na daljinu putem interneta i slično.

a) bankarskih, finansijskih usluga i usluga iz oblasti osiguranja i reosiguranja, osim iznajmljivanja sefova,

b) ustupanja osoblja,

c) telekomunikacione usluge,

d) iznajmljivanja pokretnih dobara (npr. gradevinske dizalice), osim prevoznih sredstava, svih usluga posredovanja u vezi s uslugama iz ovog stava.

Ako usluge iz tačke 4. ovog člana pruža obveznik koji ima sjedište ili prebivalište u BiH za primaoca usluga koji nema svoje sjedište ili prebivalište u BiH, mjestom pružanja

usluga smatra se mjesto gdje primalac usluge ima sjedište svoje firme ili prebivalište, shodno tački 5. člana 15. stav (2).

Pri vršenju usluga iz člana 15. stav (2) tačka 4. i 5. Zakona, u slučajevima da primalac usluge nije poreski obveznik na teritoriji BiH, odnosno nema svoje prebivalište u BiH, davalac usluge, u svrhu dokazivanja da se usluga vrši stranom državljaninu, a u cilju sticanja uslova za oslobađanje od obaveze obračunavanja PDV-a, ***dužan je osigurati dokaz da je te usluge pružio licu koje nema sjedište, stalnu adresu ili uobičajeno mjesto stanovanja u BiH, shodno članu 21. stav (9) Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost***.

Članom 70. Zakona propisano da se kombinovana nomenklatura tarifnih oznaka koristi za razvrstavanje proizvoda, dok se standardna klasifikacija djelatnosti koristi za klasifikaciju poslovnih djelatnosti (Klasifikacija djelatnosti BiH).

Istovremeno obavještavamo da Uprava za indirektno oporezivanje koja, kao samostalna upravna organizacija, u smislu člana 3. Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja, sprovodi zakonske i druge propise o indirektnom oporezivanju u Bosni i Hercegovini i politiku koju utvrđuje Vijeće ministara na prijedlog Upravnog odbora, nije nadležna za svrstavanje usluga prema vrsti djelatnosti kojoj pripadaju. Naime, standardna klasifikacija djelatnosti se koristi za klasifikaciju poslovnih djelatnosti, shodno članu 70. stav (1) Zakona.

Shodno navedenom, ukoliko se usluge koje navodite u upitu a koje poreski obveznik iz BiH pruža ino licu, u skladu sa standardnom klasifikacijom djelatnosti u BiH, mogu smatrati uslugama iz člana 15. stav (2) tačka 4. Zakona, iste su oporezive u mjestu gdje primalac usluge obavlja djelatnost, ima stalno sjedište ili ispostavu, odnosno u inostranstvu.

U tom slučaju, poreski obveznik sa sjedištem u Bosni i Hercegovini na ispostavljenoj fakturi ino licu neće obračunati PDV, ali je, u smislu člana 107. stav (2) Pravilnika, u obavezi da prilikom ispostavljanja fakture za izvršenu uslugu naznači član Zakona po kome se obračun PDV-a ne vrši (član 15. stav 2. tačka 4. Zakona), a u cilju sticanja uslova za oslobađanje od obaveze obračunavanja PDV-a, dužan osigurati dokaz da je te usluge pružio licu koje nema sjedište, stalnu adresu ili uobičajeno mjesto stanovanja u BiH, shodno članu 21. stav (9) Pravilnika.

Međutim, ukoliko se predmetne usluge pružene ino licu ne mogu, u skladu sa standardnom klasifikacijom djelatnosti, smatrati uslugama iz člana 15. stav (2) tačka 4. Zakona, iste su oporezive u mjestu gdje pružalac usluge ima sjedište. Dakle, u tom slučaju su predmetne usluge oporezive u BiH, te je pružalac usluge dužan da ino licu ispostavi fakturu sa obračunatim PDV-om na osnovicu utvrđenu u skladu sa članom 20. stav (1) Zakona.

Budući da je prema odredbama člana 61. stav (1) Zakona o postupku indirektnog oporezivanja ***teret dokazivanja na obvezniku indirektnih poreza, te da se stvarno činjenično stanje može utvrditi u postupku kontrole, obavještavamo da je na poreskom obvezniku da inspektorima pruži pomoć i saradnju u postupku kontrole i stavi na raspolaganje sve podatke kojima raspolaže kako bi dokazao da je usluga stvarno izvršena ino licu (kao što je npr. geolokacija IP adrese primaoca usluge, potpisan ugovor sa klijentom, e-mail prepiska, i sl.) a iz razloga što je teret dokazivanja na obvezniku.***

Radi utvrđivanja stvarne prirode i mjesta pružanja usluge, u postupku inspekcijskog nadzora kao dokaz može poslužiti:

1. Dokumentacija o pravnom i poreskom statusu inostranog naručioca:
    - Zvanični izvod iz sudskog ili privrednog registra države sjedišta inostranog partnera.
    - Potvrda nadležnog poreskog organa matične države o poreskoj rezidentnosti ili dodijeljenom poreskom identifikacionom broju.
2. Ugovorna dokumentacija i specifikacija obaveza:
    - Pisani ugovor (okvirni ugovor ili pojedinačni radni nalog) sa precizno navedenim predmetom usluge, iz kojeg se nedvosmisleno vidi da je riječ o uslugama iz člana 15. stav (2) tačka 4. Zakona o PDV-u.
    - U slučaju poslovanja putem elektronskih posredničkih mreža, opšti uslovi poslovanja i sistemski generisani elektronski ugovori ili projekti.
3. Materijalni i tehnički dokazi o izvršenju usluge:
    - **Za usluge informacionih tehnologija i izrade softvera:** Mjesečne specifikacije utrošenih radnih časova odobrene od strane naručioca, izvještaji iz računarskih alata za upravljanje projektima, evidencije pristupa serverima koje prikazuju rad na daljinu, te predati računarski programski kod sačuvan u elektronskim skladištima.
    - **Za poslovne, savjetodavne i analitičke usluge:** Pisani izvještaji o obavljenim aktivnostima, elektronska prepiska iz koje se prati postupak dodjele i prijema zadataka, te pripremljene analize, stručne studije, prezentacije ili evidencije pružene podrške dostavljene inostranom partneru.
4. Finansijski dokazi o ostvarenom prilivu:

- Bankovni izvod o novčanom prilivu iz inostranstva na poslovni račun obveznika u Bosni i Hercegovini, na kojem iznos i poziv na broj odgovaraju izdatom računu.

Razgraničenje i primjeri za stavljanje osoblja na raspolaganje i srodne usluge

Razgraničenje između **usluge stavljanja osoblja na raspolaganje** (član 15. stav 2. tačka 4. podtačka f) i **srodnih samostalnih profesionalnih i stručnih usluga** (član 15. stav 2. tačka 4. podtačka c) vrši se na osnovu stvarne ekonomske suštine posla, načina upravljanja radnim procesom i podjele poslovne odgovornosti:

- **Usluga stavljanja osoblja na raspolaganje:** Postoji kada domaći obveznik ustupa svoje zaposlene inostranom naručiocu, pri čemu radnici obavljaju zadatke direktno po nalogu, pod rukovodstvom, nadzorom i odgovornošću inostranog partnera. Domaće preduzeće ne odgovara za krajnji rezultat posla, već naknadu obračunava prema broju ustupljenih radnih časova ili broju angažovanih radnika.
    - *Kao dokaz može poslužiti:* Ugovor o ustupanju radnika, mjesečne evidencije radnih časova (šiht-liste) potvrđene od strane inostranog partnera, te dokazi o radu unutar računarskog sistema i mreže inostranog naručioca.
- **Samostalna profesionalna i stručna usluga:** Postoji kada domaće preduzeće preuzme obavezu da koristeći sopstvene resurse i radnike isporuči gotov rezultat ili ugovorenu uslugu (npr. izrada softvera, stručno vještačenje, pronalaženje i izbor radnika). Domaće preduzeće u potpunosti samo organizuje rad, vrši nadzor i odgovara za kvalitet i ishod obavljenog posla.

Takođe, sama faktura prema strancu na kojoj nije obračunat PDV ne znači automatski da se PDV ne plaća u Bosni i Hercegovini, niti faktura primljena od stranca na kojoj je eventualno obračunat porez u stranoj državi ne znači da je to ispravno, već se u svakom pojedinačnom slučaju utvrđuje stvarna suština i karakter svake pojedinačne usluge. Pored toga, obveznik je dužan dokazati i da je tu konkretnu uslugu pružio stvarno, kao i da ju je pružio ili primio od stranog lica.

Ističemo da je, u smislu člana 13. i člana 14. Zakona o upravnom postupku, čije odredbe se saglasno članu 2. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja supsidijarno primjenjuju u postupcima indirektnog oporezivanja, *inspektor organ koji vodi postupak i za kojeg važi načelo samostalnosti u rješavanju, prema kojima ovlašteno službeno lice u upravnom postupku samostalno utvrđuje činjenice i okolnosti na osnovu kojih primjenjuje propise i opšte akte, pri čemu po svom uvjerenju odlučuje koje činjenice će uzeti kao dokazne savjesnom ocjenom svakog dokaza posebno i svih dokaza zajedno.*

Nadalje, stvarno činjenično stanje se može utvrditi samo u postupku kontrole od strane Uprave za indirektno oporezivanje. Prema tome, ovlašteno službeno lice – inspektor, u postupku kontrole ima ovlaštenje da samostalno utvrđuje činjenice i okolnosti i na tako utvrđeno činjenično stanje pravilno primijeni materijalno-pravni propis, a vama je omogućeno, kao i svakom drugom kontrolisanom poreskom obvezniku, Zakonom o postupku indirektnog oporezivanja, odredbama datim u dijelu V. - Pregled upravnih radnji UINO, ulaganje propisanih pravnih lijekova, putem kojih se ispituje pravilnost i zakonitost donesenih odluka u upravnom postupku.

Uzimajući u obzir naprijed navedeno, a posebno činjenicu da je inspektor ovlašteno službeno lice u upravnom postupku koje samostalno utvrđuje činjenice i okolnosti na osnovu kojih primjenjuje propise i opšte akte, putem službenog mejla UIO se ne možemo izjašnjavati po pitanjima koja se odnose na postupanje inspektora u postupcima revizionih kontrola na osnovu kojih se donose određena rješenja.

Ovo obavještenje se daje na osnovu navoda iz predmetnog upita i isto se neće primjenjivati ukoliko se naknadno u postupku kontrole utvrdi drugačije činjenično stanje.

Nadalje Vas obavještavamo da se predmetno obavještenje neće primjenjivati ukoliko je upit upućen u postupku trajanja kontrole, jer će se u tom slučaju ovlašteno službeno lice UIO u postupku kontrole, a na osnovu stvarnog činjeničnog stanja, izjasniti o svim relevantnim pitanjima i dokazima koje poreski obveznik predoči, pa tako i po pitanju postavljenom u predmetnom zahtjevu. Navedeno iz razloga što je ovlašteno službeno lice UIO jedino mjerodavno da izvodi dokaze, utvrđuje činjenice i donosi odgovarajuće zaključke prema stanju poslovnih knjiga.