

Ко се сматра исплатиоцем зараде и ко је дужан да обрачуна и уплати порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на зараде у случају кад се исплата зараде врши путем асигнације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-164/2009-04 од 16.12.2009. год.)

Како се наводи у предметном случају, послодавац није у могућности да врши исплате зарада запосленима, с обзиром да је његов пословни рачун у блокади, тако да исплату зарада запосленима врши друго правно лице (као асигнат) са којим је послодавац (као асигнант) закључио уговор о асигнацији. Даље се наводи да обрасце пореских пријава ПП ОПЈ и ПП ОД потписује послодавац и да се они подносе пореском органу надлежном према седишту послодавца. Налоге за исплату зараде издаје и потписује друго правно лице (асигнат), а у налогу за пренос у позиву на број одобрења наводи шифру општине и ПИБ асигнанта (послодавца). Указује се да уговором о асигнацији није прецизирано да ли се уговорени износ (који је предмет измиривања обавезе асигнацијом) односи на „нето“ или „брuto“ зараде. Асигнат (друго правно лице) врши пренос уговореног износа („нето“) зараде на текуће рачуне лица запослених код послодавца (асигнанта) без истовременог издавања налога за плаћање пореза и доприноса.

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) под зарадом, у смислу тог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Порез на зараду утврђује се и плаћа по одбитку, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), одредбом члана 6. тач. 1) и 2), прописано је да је обвезник доприноса осигураник и послодавац или исплатилац прихода, на чији терет се плаћа допринос, док је обвезник обрачунавања, односно плаћања доприноса осигураник и послодавац, односно други исплатилац прихода који је дужан да обрачуна, односно плати допринос у своје име и у своју корист или у своје име, а у корист осигураника.

Одредбом члана 46. став 2. Закона о платном промету („Сл. гласник РС“, бр. 3/02 ... и 62/06) прописано је да правна и физичка лица која обављају делатност могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензацијом) и на други начин, у складу са законом. Изузетно од тога, одредбом става 3. тог члана, поред осталог, прописано је да правна и физичка лица која обављају делатност не могу измиривати обавезе по основу асигнације ако као асигнанти (упутиоци потраживања) имају неизмирене обавезе евидентирание код банке у моменту плаћања, осим за плаћања по основу исплате зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак с рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина, солидарна помоћ) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Имајући у виду навода из дописа, Министарство финансија сматра да у случају кад се између два правна лица закључи уговор о асигнацији, којим се регулишу међусобне новчане обавезе настале у вези са неким другим правним послом између тих страна, па, као у конкретном случају, једна страна – одређено правно лице (као асигнат) са којим је друга страна – послодавац (као асигнант) закључио уговор о асигнацији, испуњава своју обавезу по основу неког другог облигационо правног односа, тако што уместо послодавца (асигнанта) врши плаћање зарада директно запосленима код послодавца (асигнанта), али без плаћања припадајућих пореза и доприноса, Министарство финансија сматра да се то правно лице (асигнат) не би могло сматрати исплатиоцем прихода у порескоправном смислу с обзиром да између њега и пореских обвезника (запослених) не постоји никакав радно-правни однос нити било који други правни однос из кога би могла да настане обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Дакле, имајући у виду да у предметном случају радноправни однос постоји између запосленог и послодавца и да је у вези са тим односом, са пореског аспекта, послодавац дужан да поднесе пореске пријаве (обрасце пореских пријава ПП ОПЈ и ПП ОД) надлежном пореском органу према седишту послодавца, исплатиоцем прихода као пореским плацем сматра се послодавац, а не то друго правно лице. Наиме, то друго правно лице на основу уговора о асигнацији као асигнат само врши плаћање јер на тај начин измирује неку своју другу обавезу (према правном лицу које је послодавац) која постоји из неког другог одређеног облигационо правног односа између њих, па то лице не би могло да се сматра исплатиоцем прихода у порескоправном смислу.