

**Revizija. Računovodstvo. Finansijski konsalting**

Azize Šaćirbegović bb, Sarajevo

[www.recons.ba](http://www.recons.ba)**Članovima i Upravi AMUS Sarajevo****IZVJEŠTAJ O STVARNIM NALAZIMA**

Obavili smo dole opisane procedure kod Asocijacije AMUS Sarajevo, koje smo dogovorili u vezi sa poreznim obavezama utvrđenim prvostepenim Rješenjem Porezne uprave FBiH, broj: 13-09-02-15-11-480/15 od 03.06.2016. godine, mogućem ishodu upravnog postupka i implikacijama na finansijski položaj AMUS.

Naš angažman je poduzet u skladu sa Međunarodnim standardima za srodne usluge koji se primjenjuju kod angažmana na dogovorenim procedurama (Međunarodni Standard za srodne usluge 4400). Procedure su obavljene kako bi Vam pomogle da ocijenite:

- moguće ishode upravnog postupka koji vode porezni organi vezano za porezne obaveze utvrđene Rješenjem Porezne uprave FBiH, broj: 13-09-02-15-11-480/15 od 03.06.2016. godine, u predmetu potpune kontrole obračuna i plaćanja direktnih poreza, kojim je obuhvaćen period poslovanja od 01.01.2010. do 25.05.2015. godine
- implikacije mogućih ishoda upravnog postupka na finansijski položaj AMUS
- ovisno od mogućih ishoda upravnog postupka, aktivnosti AMUS na zaštiti interesa, korištenje pravnih lijekova, izvođenje dokaza i slično.

**Obavljene procedure možemo rezimirati na sljedeći način:**

- uvid u Rješenje Porezne uprave FBiH, broj: 13-09-02-15-11-480/15 od 03.06.2016. godine,
- uvid u Žalbu AMUS na navedeno Rješenje Porezne uprave FBiH,
- uvid u knjigovodstvene evidencije vezane za porezne obaveze obuhvaćene navedenim Rješenjem Porezne uprave FBiH,
- uvid u porezne propise koji se odnose na dodatno utvrđene porezne obaveze,
- druge procedure za koje smo smatrali da su značajne za razumijevanje predmeta ugovora

Pošto gore navedene procedure ne predstavljaju reviziju ili pregled u skladu sa Međunarodnim revizijskim standardima ili Međunarodnim standardima za pregled, mi ne izražavamo bilo kakvo uvjerenje u smislu koji podrazumijevaju navedeni standardi.

Naš izvještaj služi isključivo u svrhu koja je izložena u prvom paragrafu i ne treba ga koristiti za druge svrhe.

Ovaj izvještaj se odnosi samo na problematiku koja je gore navedena i ne odnosi se na finansijske izvještaje AMUS u cjelini.

Porezna uprava FBiH Kantonalni porezni ured Sarajevo Odsjek za inspekcijski nadzor je u periodu od 25.05.2015. - 09.06.2016 godine izvršio kontrolu obračuna i plaćanja javnih prihoda kod obveznika Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca „AMUS“ Sarajevo. Kontrolom je obuhvaćen period od 01.01.2010. do 25.05.2015 godine, tj. posljednjih pet godina, a što je u skladu sa Zakonom o poreznoj upravi FBiH čl.73 st. 1. Napominjemo da je u pitanju prva kontrola Porezne uprave FBiH, Odsjeka za inspekcijske poslove obavljena kod Asocijacije „AMUS“ Sarajevo. Porezni obveznik „AMUS“ Sarajevo ranije nije bio kontrolisan.

Porezna kontrola je započeta još u maju 2015. godine ali je obustavljena Zaključkom Porezne uprave FBiH, do obezbjeđenja potrebnih uslova za nastavak kontrole. Prema obrazloženju Zaključka od 10.06.2015. godine, inspekcijski nadzor nije moguće izvršiti jer je potrebno riješiti prethodno pitanje vezano za osnovicu oporezivanja i porezne obaveze koja proizilazi iz isplata tantijema.

Po obavljenoj kontroli, sačinjen je Zapisnik o inspekcijskom nalazu, a nakon toga dana 03.06.2016 godine Porezna uprava FBiH izdala je Rješenje o dodatno utvrđenim obavezama br. 13-09-02-15-11-480/15 na iznos od ukupno 383.353,86 KM. Dodatno utvrđene obaveze u cijelosti se odnose porez na dohodak i pripadajuću kamatu, a što inspektori Porezne uprave objašnjavaju pogrešnim obračunom i plaćanjem poreznih obaveza po osnovu autorskih naknada (tantijema autorima). Druge dodatne porezne obaveze po obavljenoj kontroli nisu utvrđene, a kontrolisani su direktni porezi, doprinosi za PIO, zdravstvo i nezaposlenost. Za stanje utvrđeno kontrolom, a opisano u Zapisniku inspekcije Porezne uprave možemo kazati da se radi o vrlo disciplinovanom pravnom subjektu, te stručnim i ozbiljnim partnerima kojim su povjerene knjigovodstvene usluge, odnosno neovisnim revizorima koji su u ovom periodu obavljali reviziju finansijskih izvještaja. Ovo posebno ističemo, jer se radi o specifičnoj vrsti djelatnosti, jedinstvenoj na području BIH koja i u takvim odnosima uspijeva da radi u skladu sa Zakonom, a svoje obaveze prema uposlenicima, autorima i javnim prihodima izmiruje u cjelosti i na vrijeme.

Prema članu 76. Zakona o Poreznoj upravi FBiH (Sl. novine FBiH br. 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15), na Rješenje Porezne uprave kojim se utvrđuje dodatno razrezana porezna obaveza u postupku kontrole, porezni obveznik ima pravo žalbe. Ministarstvo finansija kao drugostepeni organ rješava po žalbi u roku od 30 dana od dana prijema žalbe od prvostepenog organa. Žalba odlaže izvršenje rješenja.

Smatrajući da inspektori Porezne uprave FBiH, zbog nedovoljnog poznavanja djelatnosti kolektivnog ostvarivanja autorskih prava, imaju pogrešan pristup prilikom utvrđivanja osnovice porezne obaveze i trenutka nastanka porezne obaveze na autorske naknade (tantijeme autorima), Asocijacija „AMUS“ Sarajevo je u skladu sa poukom o pravnom lijeku, na pomenuto Rješenje Porezne uprave, dana 15.06.2016 godine uložila Žalbu Ministarstvu finansija FBiH kao drugostepenom organu. Žalba do današnjeg dana nije riješena (?!).

Kako se u ovom slučaju radi o potencijalnom iznosu dodatnih poreznih obaveza koji može ozbiljno ugroziti poslovanje Asocijacije i njenu finansijsku stabilnost, smatramo da organi upravljanja AMUS moraju imati jasnu sliku o:

- mogućim ishodima upravnog postupka po uloženoj žalbi na Rješenje Porezne uprave
- implikacijama mogućih ishoda upravnog postupka na finansijski položaj Asocijacije „AMUS“ Sarajevo i
- mogućim aktivnostima Asocijacije „AMUS“ Sarajevo na zaštiti interesa u ovisnosti o ishodu upravnog postupka.

## **1. MOGUĆI ISHODI UPRAVNOG POSTUPKA PO ULOŽENOJ ŽALBI POREZNE UPRAVE**

U konkretnom upravnom postupku Ministarstvo finansija FBiH, kao drugostepeni organ, postupajući po uloženoj Žalbi, može postupiti na sljedeći način:

1. da odbije žalbu, a rješenje Porezne uprave u cijelosti da potvrdi,
2. da uvaži Žalbu u cijelosti, te da predmet riješi u meritumu u korist poreznog obveznika, a da poništi Rješenje kojim su utvrđene dodatne porezne obaveze,
3. da djelimično odbije Žalbu, a djelimično prihvati žalbene navode i umanjiti utvrđene obaveze,
4. da uvaži Žalbu i poništi Rješenje Porezne uprave, a predmet vrati na obnovu postupka ili dopunu istog

Smatramo da su mogući postupci Ministarstva finansija jasni sami po sebi i da ih ne treba posebno pojašnjavati. Bilo kako da postupi, Ministarstvo finansija će donijeti Rješenje sa poukom o pravnom lijeku, što ćemo elaborirati u nastavku.

## **2. IMPLIKACIJE MOGUĆIH ISHODA UPRAVNOG POSTUPKA NA FINANSIJSKI POLOŽAJ AMUS**

Svaki od pomenutih mogućih ishoda, odnosno svaka varijanta Rješenja drugostepenog organa po uloženoj Žalbi, ima različit utjecaj na finansijski položaj kontrolisanog poreznog obveznika. S obzirom na vrijeme postupanja po uloženoj Žalbi (docnja u odnosu na zakonski rok od 30 dana za rješavanje u drugom stepenu), može se slobodno reći da porezni obveznik već trpi štetu u smislu neizvjesnosti u pogledu budućeg finansijskog položaja.

Kad govorimo o neizvjesnosti, onda mislimo na okolnost da je „AMUS“ prije ravno godinu uložio Žalbu, na koju do danas nema reakcije bilo koje vrste. Sa druge strane „AMUS“ se u kontinuitetu bavi svojom djelatnošću, a nije siguran u ispravnost trenutnog postupanja sa stanovišta obračuna poreza na dohodak.

Plaćanje obaveze poreza na dohodak po metodi obračuna primijenjenoj do dolaska inspekcije, u slučaju konačne potvrde dodatno utvrđenih obaveza u drugom stepenu, može stvoriti dodatne

obaveze za period poslovanja od okončanja kontrole do danas (tj. za period poslovanja koji nije pokriven poreznom kontrolom).

Obračun i plaćanje obaveza po pristupu inspektora Porezne uprave FBiH značio bi „apriori“ odstupanje od metoda obračuna poreza na dohodak primijenjenog od strane Stručne službe AMUS, tj. metoda za koji cijenimo da ima puno jače uporište u Zakonu o porezu na dohodak i da se u daljem postupku može kvalitetno braniti.

Iz naprijed navedenih razloga, smatramo svrsishodnim da Stručna služba „AMUS“ pismenim putem zatraži informaciju o stanju ovog predmeta, uz razložan zahtjev (tzv. urgenciju) da se postupak ubrza što je više moguće.

Od mogućih ishoda upravnog postupka, odnosno varijanti Rješenja drugostepenog organa po uloženoj Žalbi, najnepovoljniji je ishod gdje se **Žalba odbija, a Rješenje Porezne uprave u cijelosti potvrđuje**. Drugostepeno Rješenje je konačno i izvršno u upravnom postupku, te nakon pravosnažnosti istog, Porezna uprava - Odjeljenje za naplatu pokreće mehanizme naplate, osim ukoliko porezni obveznik dobrovoljno izmiri dodatno utvrđenu poreznu obavezu. Ukoliko porezni obveznik ne plati obavezu u ostavljenom roku, Porezna uprava pokreće postupak prinudne naplate obaveza, uvećano za troškove tog postupka.

Prema članu 78. Zakona o poreznoj upravi FBiH, protiv Rješenja drugostepenog organa, dopuštena je tužba nadležnom sudu u Federaciji. Tužba se podnosi u roku od 30 dana od dana prijema Rješenja drugostepenog organa. Podnošenje tužbe nadležnom sudu u Federaciji ne odlaže izvršenje Rješenja Porezne uprave.

Plaćanje obaveza se može izvršiti jednokratno (u jednom iznosu) ili potpisivanjem Sporazuma sa Poreznom upravom o odgođenom plaćanju porezne obaveze ili o plaćanju obaveze u ratama.

Prema članu 47. Pravilnika o procedurama naplate poreznih obaveza (Službene novine FBiH br. 38/16), direktor Porezne uprave može odobriti da plaćanje duga bude odgođeno ili da se vrši u ratama i to za period ne duži od 10 godina za odgođeno plaćanje odnosno za plaćanje u ratama.

Korištenje prava na plaćanje poreznih obaveza u ratama podrazumijeva davanje odgovarajućih instrumenata obezbjeđenja za porezni dug (čl. 49 Pravilnika) kao i obračun zateznih kamata (čl. 50 Pravilnika):

- zatezne kamate do trenutka zaključenja Sporazuma poreznog dužnika i Porezne uprave (za period nakon datuma prvostepenog Rješenja do datuma zaključenja Sporazuma)
- zatezne kamate od datuma zaključenja Sporazuma do datuma potpunog izmirenja poreznog duga (za period nakon zaključenja Sporazuma).

Izmirenje cjelokupne obaveze jednokratno iz vlastitih izvora, s obzirom na iznos (383.353,86 KM), a koji će biti uvećan za dodatne zatezne kamate, vjerovatno da je neizvodivo, jer može ugroziti dinamiku plaćanja tantijema članovima Asocijacije, a što bi kod članstva generiralo nezadovoljstvo, te dodatno narušilo povjerenje u odnosu na Stručnu službu AMUS, što smo prethodno pominjali.

Izmirenje cjelokupne obaveze jednokratno iz tuđih izvora podrazumijeva kreditni aranžman, uz neophodne mjere obezbjeđenja u korist banke (kolateral). Ovdje treba računati i na cijenu korištenja tuđih (kreditnih) sredstava tj. kamatu kao i na troškove obrade kredita.

Opredjeljenje između raspoloživih mogućnosti za izmirenje porezne obaveze (na bazi Sporazuma sa Poreznom upravom, ili pak jednokratno - iz vlastitih ili tuđih izvora) je stvar procjene Uprave Stručne službe AMUS o tome koja je od raspoloživih alternativa „najjeftinija“, odnosno koja je u najvećoj mjeri usklađena sa finansijskom politikom AMUS-a. U obzir dolazi i kombinacija naprijed pomenutih mogućnosti.

Za mogućnost da dođe do prisilne naplate poreznih obaveza od strane Porezne uprave FBiH - Odjela za prisilnu naplatu smatramo da nije vjerovatna, jer je ista svojstvena za subjekte koji imaju problema sa likvidnošću i nesolventne subjekte, što kod AMUS-a nije slučaj.

Eventualno Rješenje drugostepenog organa po uloženoj Žalbi, gdje se **žalba u meritumu u cijelosti uvažava, a Rješenje poništava** za „AMUS“ kao poreznog obveznika je najpovoljniji mogući ishod..Tada bi nestala prijetnja plaćanja dodatno utvrđenih obaveza, potvrdila bi se ispravnost korištenog metoda obračuna i uplate poreznih obaveza na isplaćene tantijeme, te nastavilo sa korištenom praksom.

Preostala dva moguća ishoda (da **drugostepeni organ djelimično djelimično uvaži žalbene navode** ili da **uvaži žalbu i poništi Rješenje Porezne uprave, a predmet vrati na obnovu postupka**) u suštini predstavljaju odgađanje problema na neko vrijeme, te bi i jedna i druga strana u ponovnom postupku imale mogućnost dodatnog argumentovanja ispravnosti teze koju zastupaju. Varijanta djelimičnog uvažavanja Žalbe znači i djelimično stvaranje konačne obaveze, koja bi se morala platiti u ostavljenom roku ili rješavati na druge načine, o čemu smo prethodno pisali.

### **3. MOGUĆE AKTIVNOSTI ASOCIJACIJE NA ZAŠTITI INTERESA U OVISNOSTI OD ISHODA UPRAVNOG POSTUPKA**

Daljnje mjere i postupanja Stručne službe u zaštiti interesa AMUS ovise o ishodu drugostepenog postupka.

U ovisnosti o ishodu upravnog postupka, Asocijacija AMUS će svoje interese štiti u:

1. redovnom upravnom postupku, u slučaju obnove postupka
2. tužbom u upravnom sporu, u slučaju odbijanja Žalbe ili djelimičnog uvažavanja žalbenih navoda

U slučaju obnove postupka, inspektori Porezne uprave će vršiti ponovnu kontrolu, u cijelosti ili djelimično, te sačiniti Zapisnik, uz mogućnost prigovora na isti, te izdati Rješenje u slučaju dodatno utvrđenih poreznih obaveza, uz mogućnost žalbe drugostepenom organu odlučivanja (Ministarstvo finansija FBiH).

Ako Ministarstvo finansija FBiH na uloženu Žalbu donese Rješenje o odbijanju Žalbe ili Rješenje o djelimičnom odbijanju, onda je predmet u upravnom postupku okončan, a stranka se upućuje da

svoja prava zaštiti pokretanjem upravnog spora tj. podnošenjem tužbe protiv Ministarstva finansija FBiH čije je Rješenje konačno i po kojem porezne obaveze dopijevaju u cijelosti. Napominjemo da Tužba ne odgađa obavezu plaćanja poreznih obaveza, a u slučaju konačnog povoljnog ishoda za podnosioca tužbe, Budžet ima obavezu povrata više plaćenih sredstava, u skladu sa propisanom procedurom.

U slučaju sudskog spora (vanredni pravni lijek), izvjesno je da će AMUS posao sačinjavanja tužbe povjeriti stručnoj advokatskoj kancelariji, koja će prilikom sačinjavanja tužbe koristiti materijal iz Žalbe upućene Ministarstvu finansija FBiH, pomoć Stručne službe AMUS, knjigovođe, revizora ili drugih upućenih strana. Zbog specifičnosti problema i nedostatka sudske prakse u ovoj problematici, potrebno je već u tužbi insistirati na vještačenju od strane sudskog vještaka ekonomske struke (koji ima neophodno znanje o fiskalnoj politici i poreznim propisima).

Prema članu 28. stav 1 i 2 Zakona o upravnim sporovima (Sl. novine FBiH br. 11/05), o upravnim sporovima sud rješava nejavno, po sudiji pojedincu ili na sjednici. Ako stranka u sporu zatraži da prisustvuje nejavnom rješavanju ili da se u predmetu održi javna rasprava, sud je dužan obavijestiti stranke i zainteresirana lica, ako ih ima, o datumu nejavnog rješavanja i njihovom pravu da tom rješavanju prisustvuju, odnosno održati usmenu raspravu javno.

U skladu sa čl. 28. Zakona o upravnim sporovima, treba tražiti da se u predmetu održi javna rasprava i da se tom prilikom izvrši saslušavanje sudskog vještaka finansijske struke, na okolnost izvršenog vještačenja u konkretnom predmetu.

**RECONS d.o.o. Sarajevo**

**Nedžad Grcić, direktor**

Sarajevo, 14.06.2017. godine



**Ovlašteni revizori**

Damir Nurkić, broj licence: 3090029129

Enver Beganović, broj licence: 3030162105