

AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-5-12-06059/12VT

Broj:439-GD/16
Sarajevo, 15.06.2016. godine

**FEDERALNO MINISTARSTVO FINANSIJA/FINANSIJA
PUTEM: POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BiH
KANTONALNI URED SARAJEVO
Odsjek za inspekcijski nadzor**

Bosna i Hercegovina-FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
FEDERALNO MINISTARSTVO FINANSIJA-FINANSIJA
POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BiH
KANTONALNI POREZNI URED
SARAJEVO

Odsjek za inspekcijski nadzor

16.06.2016.			
Org. jedn.	Broj	Doga	Vrijednost

PREDMET: Žalba na Rješenje broj 13-09-02-15-11-480/15 od 03.06.2016. godine

Poštovani,

Dana 08.06.2016. godine dostavljeno nam je Rješenje pod gornjim brojem i datumom, kojim su nam utvrđene dodatne porezne obaveze u ukupnom iznosu od 383.353,86 KM, od čega se 312.032,44 KM odnosi na porez na dohodak, a 71.321,42 KM na zatezne kamate obračunate do 09.05.2016. godine. Rješenje je doneseno na osnovu Zapisnika o inspekcijskom nadzoru broj 13-09-02-15-10-480/15 od 17.05.2016. godine kojim je obuhvaćen period poslovanja od 01.01.2010. do 25.05.2015. godine, u predmetu potpune kontrole obračuna i plaćanja direktnih poreza.

Nezadovoljni utvrđenim dodatnim poreznim obavezama ulažemo ovu žalbu na dio obaveza u ukupnom iznosu od 366.906,20 KM (299.073,11 KM glavnica + 67.833,09 KM kamata), a što osporavamo iz sljedećih razloga:

1. pogrešno utvrđena osnovica za obračun poreza na dohodak
2. pogrešno utvrđeno vrijeme nastanka porezne obaveze
3. korištenje nepotpunog Stava Federalnog ministarstva finansija

1. POGREŠNO UTVRĐENA OSNOVICA ZA OBRAČUN POREZA NA DOHODAK

Do momenta kontrole Porezne uprave FBiH, AMUS je obračun poreza na dohodak vršio na način da je, nakon umanjenja za 30%, na izvršene isplate autorima obračunavao i uplaćivao porez na dohodak po stopi od 10%. Za izvršene uplate poreznih obaveza AMUS je poreznoj upravi FBiH dostavljao izvještaje na obrascu AUG-1031, kako je to propisano Pravilnikom o primjeni Zakona o poreza na dohodak. Ovakav način obračuna i uplate zasnovan je na primjeni člana 12. stav (4) tačka 3) i člana 15. stav (8) Zakona (povremena samostalna djelatnost). Ovaj način obračuna i uplate poreza u skladu je i sa Instrukcijom Federalnog ministarstva finansija br. 05-02-7461-3/08 od 02.04.2009. godine, a koja je dostavljena Poreznoj upravi FBiH na postupanje.
(Prilog: Instrukcija FMF od 02.04.2009. godine)

Međutim, u postupku inspekcijskog nadzora inspektori Porezne uprave FBiH su tek, nakon prekida kontrole, traženja mišljenja i dostavljenog stava FMF br. 05-14-2-4978/15 od 28.09.2015. godine, zauzeli stav da ove isplate imaju karakter prihoda od imovinskih prava i da po tom osnovu trebaju biti oporezovani.

(Prilog: Stav FMF od 28.09.2015. godine)

Obala Kulina bana 22, 71000 Sarajevo, Bosna i Hercegovina
T: 387 33 205 600, 387 33 218 258
www.amus.ba / amus@amus.ba / strucnaslu:zba@amus.ba

Unicredit banka: 3386902265891403
ID broj: 4200960120004



CISAC je Međunarodna konfederacija
udruženja autora i kompozitora

AMUS je primljen u članstvu pod
registarskim brojem 273



AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-5-12-04059/12VT

Prihvatajući odredbe članova 21. stav (5) i 32. stav (3) Zakona o porezu na dohodak i primjenjujući iste na isplate autorskih naknada koje smo izvršili u periodu od 01.01.2013. do 25.05.2015. godine, ukupan porez na dohodak koji smo bili u obavezi da obračunamo, prijavimo i uplatimo iznosi 103.355,63 KM. Slijedi uporedni pregled obračuna poreza na dohodak po Poreznoj upravi i po našem obračunu:

Porez na dohodak

Godina	Dodatna obaveza po Poreznoj inspekciji	Naknadni obračun po AMUS (čl. 21. i 32.)	Obračunati, prijavljeni i plaćeni porez na dohodak (čl. 12. i 15.)	Razlika po naknadnom obračunu poreza	Neosnovano utvrđena dodatna obaveza
0	1	2	3	4 (2-3)	5 (1-4 ili 2-3)
2013	93.630,43	48.261,51	41.492,92	6.768,59	86.861,84
2014	147.177,08	44.923,97	39.868,23	5.055,74	142.121,34
01.01.-25.05.15.	71.224,93	10.170,15	9.035,15	1.135,00	70.089,93
Ukupno	312.032,44	103.355,63	90.396,30	12.959,33	299.073,11

Zbog pogrešne primjene Zakona o porezu na dohodak i neosnovano utvrđene dodatne obaveze u iznosu od 299.073,11 KM, neosnovano je obračunata i zatezna kamata u većem iznosu za 67.833,09 KM kako slijedi:

Kamata na porez na dohodak

Godina	Obračunata zatezna kamata	Neosnovano utvrđena kamata	Osnovano utvrđena kamata
0	1	2	3 (1-2)
2013	32.208,87	29.880,47	2.328,40
2014	29.141,06	28.140,02	1.001,04
01.01.-25.05.15.	9.971,49	9.812,59	158,90
Ukupno	71.321,42	67.833,09	3.488,33

Iz naprijed navedenih tabela (porez na dohodak i kamate na porez na dohodak) vide se osporavani iznosi dodatnih obaveza poreza na dohodak u iznosu od 299.073,11 KM i pripadajućih kamata u iznosu od 67.833,09 KM, što čini ukupan iznos od 366.906,20 KM, a što ovom žalbom osporavamo i što smo već istakli u uvodu žalbe.

2. POGREŠNO UTVRĐENO VRIJEME NASTANKA POREZNE OBAVEZE

Ovaj razlog naše žalbe je u uskoj vezi sa prethodnim razlogom, ali zbog značaja smatramo da ga treba dodatno pojasniti.

Na strani 12 ožalbenog Rješenja, porezni inspektori navode:

„Napominjemo, da Ugovorom o isključivom ustupanju imovinskih-autorsko pravnih ovlaštenja, autor-nosilac autorskog prava **ovlašćuje i obavezuje AMUS da u svoje ime, a za njegov račun vrši naplatu naknade za korištenje autorskih djela.**

Kada pravno lice AMUS naplati sredstva na ime naknade za korištenje autorskih djela za račun autora ono ima pravo da prizna rashode u iznosu od 20%, što je definisano članom 21. stav (5)

AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-5-12-06059/12VT

Zakona, a ostatak predstavlja dohodak autora koji podliježe oporezivanju shodno odredbama Zakona...

Iz svega navedenog, inspeksijskim nadzorom je utvrđeno da se moment uplate korisnika autorskih prava-kupaca (kojim AMUS fakturiše) smatra izvršenom naplatom dohotka za račun autora.“

Moramo ponovo da istaknemo naše neslaganje na stavljanje znaka jednakosti između uplate korisnika autorskih prava, a koja se vrše na žiro račun AMUS, i isplate tantijema i uplate poreza na dohodak koji se vrši istovremeno. To su dva odvojena pojma. Korisnici autorskih prava uplatu naknada vrše svakodnevno, dok se isplata tantijema vrši, po pravilu, jednom godišnje. Osim toga što ima različito značenje, između njih postoji vremenski period obavljenih transakcija. Uplata autorske naknade na račun AMUS ne podrazumijeva da se istovremeno dešava isplata tantijema, a upitno je i, kada se desi, u kojem će se iznosu desiti. Zbog toga, trenutak isplate tantijema je trenutak kada AMUS obračunava porez na dohodak, isti uplaćuje na propisane račune, a ostatak sredstava transferiše autorima kao tantijeme. Dakle, sigurno po važećim poreznim propisima. Jedino te propise smo dužni poštovati i postupati po istim dok se ne donesu drugi. Zato smo sigurni još jednom da, ni u kom slučaju, obračun poreza se ne može vršiti na ukupnu naplatu AMUS-a, jer bi to značilo da je tada i trenutak nastanka porezne obaveze, tj. da bi se obračun i uplate vršile svakodnevno po svakom izvršenom prilivu.

3. KORIŠTENJE NEPOTPUNOG STAVA FEDERALNOG MINISTARSTVA FINANSIJA

Opredjeljujuće za nastavak kontrole i utvrđivanje poreznih obaveza za porezne inspektore bilo je mišljenje Federalnog ministarstva finansija od 28.09.2015. godine. Mora se odmah reći da je isto nepotpuno, bez konkretnih uputa o načinu obračuna poreza na dohodak kod poreznog obveznika AMUS. Nakon toga, Porezna uprava je samoinicijativno, pogrešno tumačeći član 21. stav (5) i član 32. stav (3) Zakona o porezu na dohodak, učinila pogrešnu primjenu materijalnog propisa. **Naime, Zakonom o porezu na dohodak, ni u jednom članu, nije propisano da je osnovica za obračun poreza na dohodak iznos naplaćene autorske naknade umanjen za 20%, niti da je moment naplate autorske naknade moment nastanka porezne obaveze.**

Upravo iz razloga nedoumice kod samih poreznih inspektora u vezi porezne osnovice i časa nastanka porezne obaveze, inspektori su 10.06.2015. godine, Zaključkom broj: 13-9-02-15-11-480/15, prekinuli vršenje inspeksijskog nadzora. U tom cilju, Porezna uprava FBiH je uputila službeni Upit Federalnom ministarstvu finansija broj: 1497-GD/15 od 28.07.2015. godine. Federalno ministarstvo finansija je aktom broj 05-14-2-4978/15 od 28.09.2015. godine dostavilo odgovor na upit Poreznoj upravi FBiH i AMUS. Ovaj odgovor je službeno zaprimljen u Poreznoj upravi dana 25.03.2016. godine, a inspeksijski nadzor po tom pitanju je nastavljen dana 09.05.2016. godine, tj. skoro godinu dana od početka nadzora.

Vrijeme potrebno za zauzimanje stava po ovom pitanju je dovoljan dokaz da je i za Federalno ministarstvo finansija ovo prvo susretanje sa sličnom problematikom i da zauzimanje stava nije bilo lako, ni jednostavno. Podsjećamo da mišljenja FMF nisu u upravnom postupku obavezujuća. Ovdje se radi o tumačenju Zakona i jedina nadležnost za autentično tumačenje je u okviru nedležnosti zakonskih organa tj. Parlamenta koji ga je i donio. Zbog toga skrećemo pažnju da je dobijeno mišljenje dosta konfuzno i nejasno.

Naime, u Pismu Federalnog ministarstva finansija od 28.09.2015. godine zauzima se stav da se ovdje radi o prihodu od imovinskih prava, a u većini teksta se govori o povremenoj samostalnoj djelatnosti iz člana 12. stav (4) tačka 3) Zakona. Potpuno bespotrebno se komentariše obrazac AUG-1031

AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-6-12-06059/12V7

Prihvatajući stav FMF da poreznu osnovicu za obračun čine ukupno naplaćeni prihodi od autorskih naknada AMUS, bez priznavanja troškova AMUS, Porezna uprava FBiH je za period od 01.01.2013. do 25.05.2015. godine izvršila obračun poreza na dohodak kako slijedi u pregledu:

Godina	Naplaćeno od kupaca (sa PDV-om)	Naplaćeno od kupaca (bez PDV-a) (prihod)	Rashodi 20%	Osnovica za oporezivanje	Porez na dohodak
0	1	2 (1/1,17)	3 (2x0,20)	4 (2-3)	5 (4x0,10)
2013	1.976.178,88	1.689.041,87	337.808,37	1.351.233,49	135.123,35
2014	2.735.537,53	2.338.066,39	467.613,28	1.870.453,11	187.045,31
01.01.-25.05.15.	1.173.803,63	1.003.251,02	200.650,20	802.600,82	80.260,08
Ukupno	5.885.520,04	5.030.359,28	1.006.071,86	4.024.287,42	402.428,74

Ovaj obračun izvršen je sa pozivom na član 32. stav (3) Zakona o porezu na dohodak koji glasi: „Porez na dohodak od ustupanja imovinskih prava obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac dohotka kao porez po odbitku istovremeno sa isplatom dohotka i to primjenom stope od 10% na iznos isplaćene naknade umanjen za rashode iz člana 21. stav (5) ovog Zakona, bez prava na lični odbitak iz člana 24. ovog Zakona. Plaćeni porez smatra se konačnom poreznom obavezom i ovaj dohodak porezni obveznik ne unosi u godišnju poreznu prijavu“.

Članom 21. stav (5) Zakona o porezu na dohodak propisano je da rashodi koji se mogu odbiti od prihoda ostvarenih od vremenski ograničenog ustupanja imovinskih prava iznose 20% od prihoda ostvarenog po tom osnovu.

Dakle, prema citiranim odredbama Zakona o porezu na dohodak, osnovica za obračun poreza na dohodak od ustupanja imovinskih prava **predstavlja iznos isplaćene naknade autorima umanjen za 20% na ime priznatih rashoda**, a ne naplata na račun AMUS, kao što su porezni inspektori u postupku kontrole primijenili.

Moramo ovdje pojasniti pojmove autorske naknade i tantijema koji se uplaćuju samim autorima. Da bi znali šta je osnovica za obračun poreza na dohodak, moramo prethodno raščistiti pitanje šta je autorka naknada, što predstavlja prihod AMUS-a, a šta je tantijem, što predstavlja dohodak fizičkog lica. Definitivno, radi se o različitim pojmovima, a inspektori ih tretiraju kao jedno. Ovo je u uskoj vezi sa utvrđivanjem osnovice za obračun poreza na dohodak.

Dakle, korisnici usluga (TV kuće, kablovski emiteri, radio stanice, trgovački centri, i dr.), na osnovu prethodno zaključenih ugovora, vrše emitovanje muzičkih djela i prema AMUS-u, kao potpisniku ugovora, imaju obavezu **plaćanja autorske naknade. Upravo ovaj termin autorske naknade koristi se i u ugovorima i u ispostavljenim fakturama. Prikupljena sredstva po ovom osnovu čine bruto fond za raspodjelu iz kojeg se prvo pokrивaju troškovi stručne službe AMUS, a ostatak se isplaćuje autorima.**

Ostatak koji se isplaćuje autorima ili, teorijski, naknada za ustupanje imovinskog prava se zove **tantijem. Ova naknada je dohodak autora i podliježe obračunu poreza na dohodak u skladu sa članom 32. stav (3) Zakona o porezu na dohodak.**

AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-5-12-06059/12VT

Prihod AMUS-a nije po automatizmu i naknada isplaćena autorima, pa ne mogu predstavljati ni osnovicu za obračun poreza na dohodak. To je suštinsko pitanje za utvrđivanje osnovice za obračun poreza na dohodak, jer, ako je nastanak obaveze u času isplate od strane AMUS (a što odgovara odredbama člana 32. stav (3) Zakona), onda je umanjeње osnovice isključivo i jedino moguće na isplate koje se od strane AMUS izvrše autorima. Porezni obveznik je fizičko lice, a poreznu osnovicu čini iznos ostvarenog dohotka (tantijemi) umanjeni za rashode iz člana 21. stav 5. Zakona (20% prihoda).

Napominjemo da je ovakav način utvrđivanja porezne osnovice potpuno identičan poreznim osnovicama koje se utvrđuju u hrvatskom HDS ZAMP-u i srbijanskom SOKOJ-u, a poznato je da su regionalne zakonske regulative oporezivanja dohotka iste ili skoro iste.

Obračunavajući porez na dohodak na izvršene isplate, a ne na sredstva uplaćena na žiro račun AMUS, za kontrolisani period nastala bi dodatna obaveza poreza na dohodak po osnovu manje priznatih troškova u kontrolisanom periodu, primjenom člana 21. stav (5) Zakona (20% priznavanje troškova), umjesto člana 15. stav (8) Zakona (30% priznavanje troškova).

Uostalom, ovakav način obračuna i isplata autorskih naknada je u potpunosti u skladu sa članom 7. stav (2) Zakona o kolektivnom ostvarivanju autorskog i srodnih prava, kojim je propisano da od svih ukupno ostvarenih sredstava kolektivna organizacija odvaja samo sredstva za pokrivanje troškova svog rada, a sva druga sredstva dužna je raspodijeliti svojim članovima. Izuzetno, Statutom kolektivne organizacije može se izričito predvidjeti da se određeni dio tih sredstava odvoji za kulturne namjene, kao i za unapređenje penzionog, zdravstvenog i socijalnog statusa svojih članova. Visina tako odvojenih sredstava ne smije biti veća od 10% neto prihoda kolektivne organizacije.

Dakle, još jednom ističemo da je termin isplate primjenjiv za tantijeme koje AMUS prenosi na račune autora, članova AMUS. **Sredstva koja korisnici autorskih djela uplate u skladu sa zaključenim ugovorima za AMUS predstavljaju naplatu, a ni kojem slučaju isplatu na koju se inspektori pozivaju.**

Uostalom, u čitavom kontrolisanom periodu, AMUS je redovno prijavljivao porezne obaveze dostavljanjem propisanih obrazaca AUG-1031 Poreznoj upravi sa dokazima o izvršenim uplatama, a da na iste nikada nisu date primjedbe. Pristup koji su porezni inspektori pokazali na ovu temu, kao i stav FMF od 28.09.2015. godine, su više stvar ličnog doživljaja nego što su zasnovani na jasnim odredbama Zakona, a u provedbenom aktu nisu ni pomenute. Zbog toga smatramo da je utvrđivanje osnovice za obračun porezne obaveze izvršeno pogrešno i da nije utemeljeno na zakonskoj regulativi.

Takvim pristupom, na saldo novčanih sredstava na žiro računu AMUS zatečenom na dan početka kontrole izvršen je obračun poreza na dohodak iako sredstva nisu isplaćena autorima i neizvjesno je kada će se to desiti.

U kontrolisanom periodu obračun poreznih obaveza smo vršili prema odredbama člana 12. stav (4) tačka 3) i člana 15. stav (8) Zakona o porezu na dohodak. U skladu s tim, u periodu od 01.01.2013. do 25.05.2015. godine izvršili smo obračun, prijavu i uplatu poreza na dohodak u ukupnom iznosu od 90.396,30 KM.



AMUS - Asocijacija kompozitora muzičkih stvaralaca, je nosilac dozvole za kolektivno ostvarivanje prava autora muzičkih djela koju joj je dodijelio Institut za intelektualno vlasništvo BiH rješenjem broj: IP-03-47-5-12-06059/12VT

(Akontacija poreza po odbitku za povremene samostalne djelatnosti), a nigdje u tekstu se ne spominje obrazac PIP-1034 (Prijava poreza na prihod od imovine i imovinskih prava).

Tako npr., odgovarajući na Upit, FMF ukazuje na odredbe člana 12. stav (4) tačka 3) Zakona i stav (2) tačka 4), te odredbe člana 15. stav (8) Zakona, koje se odnose na oporezivanje povremene samostalne djelatnosti. Također se ukazuje na raniji Stav FMF broj 05-02-7461-3/08 od 02.04.2009. godine po pitanju utvrđivanja, obračuna i plaćanja poreza na dohodak od povremene samostalne djelatnosti iz člana 12. stav (4) tačka 3) Zakona o porezu na dohodak, kao još jedna potvrda da je čitavo vrijeme ovo imalo tretman povremene samostalne djelatnosti, a da smo mi u skladu sa tim vršili obračun i plaćanje poreznih obaveza. U pismu od 28.09.2015. godine se samo na jednom mjestu pominje član 21. Zakona u smislu „šta spada u prihod od imovinskih prava i kako se vrši oporezivanje po ovom osnovu.“

Smatramo da Federalno ministarstvo finansija u svom mišljenju nije dalo dovoljno jasne upute Poreznoj upravi FBiH, već je, osim na temu porezne osnovice, i dalje ostavilo Poreznoj upravi da po svom osjećaju i nahođenju zauzme potrebne stavove u samoj kontroli. Na ovu temu Porezna uprava nema dosadašnjih iskustava, jer je AMUS jedina asocijacija registrirana za pružanje usluga autorima muzičkih djela na području BiH. Na kraju, Porezna uprava je zauzela stav i obračunala porez na dohodak kako smo naprijed naveli. Po nama pogrešno i neutemeljeno.

Djelatnost jeste nova i nepoznata. Sugerišemo Vam da, ako je potrebno, pokrenete inicijativu za poboljšanje zakonske regulative. Na osnovu postojeće regulative, sigurni smo da su novoutvrđene obaveze neutemeljene. Očekujemo da ćete prihvatiti argumente ove žalbe i u drugom stepenu preinačiti Rješenje Porezne uprave FBiH. Ukoliko nakon prijema ove Žalbe prvostepeni organ ne iskoristi zakonske mogućnosti iz člana 232. Zakona o upravnom postupku, predlažemo da drugostepeni organ iz naslova donese Rješenje kojim će uvažiti našu žalbu, poništi Rješenje o dodatno utvrđenim obavezama broj 13-09-02-15-11-480/15 od 03.06.2016. godine i, nakon toga, sam riješi sporni predmet u skladu sa Zakonom ili predmet vrati prvostepenom organu na ponovni postupak.

S poštovanjem,

Lejla Trnčić,
generalna direktorica Stručne službe AMUS-a

