

OPOREZIVANJE DOBITI U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE U FUNKCIJI VEĆE FINANSIJSKE STABILNOSTI

TAXATION OF PROFIT IN FEDERATION OF BOSNIA AND HERZEGOVINA IN FUNCTION OF GREATER FINANSIAL STABILITY

Prof. dr. sc. Hamid Alibašić, redovni profesor
Ekonomski fakultet u Brčkom
Mr. sc. Slavko Vukić
Zavod zdravstvenog osiguranja Kantona Posavskog

Apstrakt. Rad sadrži tri dijela. U prvom dijelu analiziraju se teorijske odrednice oporezivanja dobiti u kontekstu nastanka poreza na dobit do njegovog fiskalnog značaja u većini europskih zemalja. U drugom dijelu elaborira se prikaz temeljnih posebnosti oporezivanja dobiti u Federaciji BiH, sa svim karakterističnim manjkavostima. I, konačno, u trećem dijelu percipirana su nova zakonska rješenja o porezu na dobit u kontekstu prevazilaženja ključnih slabosti zbog povećanja finansijske stabilnosti.

Ključne riječi: oporezivanje dobiti, finansijska stabilnost, odrednice oporezivanja.

Abstract. The work contains three units. In the first unit we offer theoretical directions on income tax in context of its formation to its fiscal significance in the majority of European countries. In the second part we offer a view of basic specialities of income taxing in the Federation of Bosnia and Herzegovina, with all lacking characteristics. In the third part we analyse new legal solutions on income taxes in context of overcoming major weaknesses in order to uncrease the finansial stability.

Key words: taxation of profit, finansial stability, directions on income tax.

UVOD

Suvremeni poreski sistemi većine razvijenih zemalja sastavljeni su od više različitih grupa poreza. Jedan od najznačajnijih vrsta poreza u gotovo svim zemljama svijeta pa i kod nas jeste porez na dobit. U Federaciji Bosne i Hercegovine, kao i u cijeloj Bosni i Hercegovini proces harmonizacije i neprekidne modernizacije neposrednih poreza je u tijeku. U našem poreskom sistemu porez na dobit i usprkos njegovom značaju nema dominantnu ulogu u formiranju prihoda proračuna. Stoga moramo neprestalno dograđivati postojeća zakonska rješenja, kako bi i samooporezivanje dobiti zauzelo značajniji fiskalni udjel uz neprestalnu harmonizaciju sa ostalim entitetima.

Radi jasne razrade problematike poreza na dobit u Federaciji Bosne i Hercegovine, nužno je razmotriti teorijski pojam ove vrste poreza, temeljne značajke samog nastanka, te njegovo značenje u makroekonomskom smislu. Sam finansijski efekt poreza na dobit prikazujemo ne samo za područje Federacije Bosne i Hercegovine nego i šire, npr. za zemlje OECD-a i Europske unije za naučno relevantno razdoblje.

NASTANAK POREZA NA DOBIT

Porez na dobit ili profit (*Profit Tax* ili *Corporation Income Tax*) postoji u većini evropskih i zemalja u tranziciji. Prvi put se javlja u poreskom sistemu SAD-a 1909. godine. Kasnije ga počinje primjenjivati Njemačka, 1920. godine, Engleska 1937. godine itd.¹ Uvjet koji je prethodio nastanku poreza na dobit jeste nastanak kapitala koji se nije mogao kvalitetno oporezivati s porezom na dohodak. Profiti od kapitala nastaju odbijanjem svih troškova i elemenata dohotka, kao što su nadnice, plaće, kamate, dividende i ostala primanja nastala u određenom vremenskom razdoblju, najčešće od jedne godine.² U suvremenoj poreskoj teoriji porez na dobit predstavlja oporezivanje neto dobiti u principu pravnih osoba i to najčešće gospodarskih djelatnosti.

¹ Jelčić, B., *Javne finansije, Informator, Zagreb, 1977, str. 150.*

² Samuelson, P. A. Nordhaus, Wiliam, D., *Ekonomija XIV. Izdanje, MATE, Zagreb, 1992, str. 732.*

Sam nastanak poreza na dobit opravdava se teorijom ekvivalencije, teorijom žrtve, te ekonomsko - političkim i finansijsko – političkim razlozima.³ U finansijskom smislu predstavlja relativno izdašan poreski oblik, koji obuhvata manji broj poreskih obveznika, koje je lako identificirati. Iziskuje manji napor poreskih organa, te ne uzrokuje značajne troškove njegovog ubiranja, čime se maksimalno iskorištavaju njegovi učinci, odnosno izdašnost.⁴ Osim toga neki teoretičari postojanje poreza na dobit opravdavaju prvo nastankom povoljne klime za gospodarske subjekte koje im država pruža, čime se unapređuje poslovanje subjekata: snižavanjem troškova, proširenjem tržišta, olakšavanjem finansijskih transakcija itd. Korist od primjene poreza na dobit predstavlja kroz regulaciju, kao instrument kontrole gospodarskih subjekata (kontrola monopola, ograničenje veličine poduzeća, kontrola extra profita big businessa itd.).

I usprkos njegovim dobrim karakteristikama neki teoretičari se zalažu za njegovo ukidanje, smatrajući da se njegovom primjenom vrši dvostruko oporezivanje što, po njihovom mišljenju, pogoršava gospodarsku situaciju jedne zemlje. Ipak u nastavku ovog rada posebno ćemo istaknuti njegov finansijsko – politički značaj, kako u svijetu, tako i kod nas.

ZNAČAJ POREZA NA DOBIT

Oporezivanje dobiti prisutno je u gotovo svim sistemima razvijenih zemalja svijeta. Njegovo finansijsko značenje je manje izraženo. U ukupnom BDP-u udjel poreza na dobit u većini članica OECD-a je do 4%, (izuzetak su Češka 6%, Luksemburg 7,4% i Novi Zeland 4,8%), a u ukupnim poreskim prihodima do 8% (izuzetak su sa nešto većim učešćem Japan 15,2%, SAD 14,7%, Novi Zeland 12% itd.).

U nastavku tablično prikazujemo prosječne vrijednosti finansijskih značenja poreza na dobit u zemljama OECD-a i EU za razdoblje od 35 godina.

Tablica 1: Prosječno učešće poreza na dobit u BDP-u za razdoblje 1965-2000. god.

Zemlje	1965.	19670.	1975.	1980.	1985.	1990.	1994.	2000.
OECD	2,3	2,5	2,4	2,6	2,8	2,8	2,9	3,1
EU 15	2,0	2,2	2,2	2,3	2,6	2,7	2,7	2,9

Izvor: Revenue Statistics 1965-2000., Paris, 2001.

U razdoblju 1965-2000. u prosjeku u zemljama OECD-a došlo je do povećanja prihoda od poreza na dobit u odnosu na BDP sa 2,3% 1965 godine na 3,1% 2000. godine, kao i u zemljama EU sa 2,00% na 2,9% (izuzeci su Kanada, Novi Zeland i Holandija koji imaju pad prihoda od poreza na dobit).

Tablica 2: Učešće poreza na dobit u poreskim prihodima za razdoblje 1965-2000. god.

Zemlje	1965.	1970.	1975.	1980.	1985.	1990.	1994.	2000.
OECD	8,9	8,7	7,5	7,5	7,5	7,8	7,6	7,5
EU 15	6,9	6,8	6,0	5,8	6,4	6,8	6,4	6,5

Izvor: Revenue Statistics 1965-2000., Paris, 2001.

Za razliku od BDP, ukupno učešće poreza na dobit u odnosu na ukupne poreske prihode je u konstantnom opadanju. Samo u razdoblju 1965-2000. godine u zemljama OECD-a ukupni procent poreza na dobit u ukupnim poreskim prihodima pao je sa 8,9% na 7,8%, a u zemljama EU sa 6,9% na 6,5%.

³ Jelčić, B., *Javne finansije, Informator, Zagreb, 1977., str. 192-196. Teorija ekvivalencije temeljena je na načelima usluga i protuusluga, a u tom kontekstu relevantne su tri vrste usluga: davanje ograničene odgovornosti, jamstvo ograničene odgovornosti i potrebe javnih dobara., Teorija žrtve polazi od načela da je porez žrtva koju treba platiti privredno društvo sa aspekta porezne sposobnosti. Teorija ekonomsko – političkih razloga temeljena je na preraspodjeli dobara, a teorija finansijsko – političkih razloga temeljena je na načelu izvora javnih prihoda.*

⁴ Alijagić, M., *Poreski management, Fakultet za poslovne studije, Banja Luka, 2006, str. 59.*

OPOREZIVANJE DOBITI U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

Sama razrada i suština teme oporezivanja dobiti u Federaciji Bosne i Hercegovine vezana je za utvrđivanje njegovog ukupnog finansijskog efekta, analize dosadašnje zakonske regulative sa svim složenostima koje prate oporezivanje dobiti gospodarskih društava. Konstatacija je da je primjena važećih propisa u oporezivanju dobiti gospodarskih društava u posljednje vrijeme bila opterećena nizom problema. Problemi su nastajali iz nepreciznih, nejasnih pa i nelogičnih odredbi.

Dosadašnji način oporezivanja pravnih osoba temeljio se na Zakonu o porezu na dobit gospodarskih društava i Pravilniku o primjeni zakona o porezu na dobit.⁵ Sukladno ovim propisima obveznici poreza na dobit su rezidenti koji ostvare porez na dobit na teritoriji i izvan teritorija Federacije, te nerezidenti koji ostvare dobit poslovanjem na teritoriji Federacije (obveznici poreza na dobit dužni su obračunati i naplatiti porez po odbitku po stopi od 15% na dividende, kamate i autorske naknade koje isplaćuju nerezidentu). Osnovica za utvrđivanje poreza na dobit gospodarskih društava utvrđuje se u poreskoj bilanci usklađivanjem prihoda i rashoda u finansijskom izvještaju ili bilanci uspjeha (uvećanje osnovice u slučajevima nepriznavanja poreskih rashoda ili smanjenjem pri korištenju raznih oblika poreskih olakšica i poticaja). Stopa poreza na dobit je proporcionalna i iznosi 30%. Uz osnovne posebnosti utvrđivanja poreza na dobit, nužno je istaknuti najznačajnije primjedbe.

Složene su i komplicirane odredbe koje reguliraju usklađivanje poreske bilance. Oporeziva dobit je osnovica za utvrđivanje poreske obveze. Postupci za utvrđivanje oporezive dobiti se u bitnoj mjeri razlikuju od osnovice utvrđene na načelima računovodstvene struke (finansijski izvještaji - bilanca uspjeha). Različitosti oporezivanja utvrđene neto dobiti prema računovodstvenim standardima i propisima u odnosu na utvrđenu oporezivu dobit sukladno Zakonskoj regulativi proističu iz njegovih posebnosti. Zbog ovih posebnosti, bila su značajna odstupanja računovodstvene od oporezive dobiti (različiti ciljevi utvrđivanja). Nisu posebno precizirane osobe koje podliježu plaćanju poreza na dobit. Nisu posebno definirani pojmovi nerezidenta, te pojmovi poslovnih jedinica nerezidenta. U starom zakonu nije bila regulirana osnovica oporezivanja kod postupka likvidacije, kao i kod postupka utvrđivanja poreskog bilanca kod kapitalne dobiti. Po mišljenju Meigsu, a prema čijim načelima je i koncipirano usklađivanje neto dobiti i u našem Zakonu o porezu na dobit, usklađivanje dobiti vrši se preko niza odgovarajućih stavki koje uzrokuju nejednakosti između računovodstvene i oporezive dobiti. Ove stavke koje i uzrokuju različitosti se dijele na stalne razlike i privremene vremenske razlike.⁵ Stalne razlike se redovito uzimaju u obzir prilikom računovodstvenog utvrđivanja prihoda i rashoda i ne ulaze u obračun oporezive dobiti, kao što su usklađivanja na temelju rashoda reprezentacije koji prelaze 0,5% ukupnih prihoda, amortizacije obračunate iznad dopuštene prema Odluci Vlade Federacije BiH, izdataka za humanitarne, kulturne i obrazovne svrhe iznad 0,5% ukupnih prihoda, članarina i priloga iznad 0,1% ukupnog prihoda, novčanih kazni, troškovi dnevnica, putovanja, regresa i sl. iznad dopuštenog itd.

Ove razlike odnose se uvijek na isto obračunsko razdoblje za svaki poreski i finansijski izvještaj. Na ovim razlikama utvrđeni porez na dobit pripada tom obračunskom razdoblju, te ga i u finansijskim izvještajima treba uključiti u razdoblje kada je obračunat. Također pri usklađivanju računovodstvene i poreske bilance učestvuju i tzv. privremene vremenske razlike. Vrijeme priznavanja u poreske svrhe razlikuje se od vremena priznavanja prema računovodstvenim načelima (npr. korištenjem različitih metoda obračuna amortizacije). Učinci vremenskih razlika između računovodstvene i oporezive dobiti su vremenske razlike poreske obveze (poreska obveza ne nastaje u istom obračunskom razdoblju kada i iskazana dobit u finansijskom izvještaju). Uz navedena usklađivanja računovodstvene i oporezive dobiti, prema stalnim i privremenim vremenskim razlikama, postoje i usklađivanja u situacijama kada se poreski gubitak iskazan u poreskom obračunu može prenositi u iduća vremenska razdoblja.

⁴ Zakon o porezu na dobit gospodarskih subjekata (Službene novine F. BiH br. 32a/97 i 29/00). Pravilnik o primjeni odredaba Zakona o porezu na dobit gospodarskih društava (Službene novine F. BiH br. 31/98., 36/98., 4/01 i 4/03).

⁵ Meigs, R. F., Meigs, W. B., Računovodstvo, Temelj poslovnog odlučivanja (Accounting: The Basis for Business Decisions), MATE, Zagreb, 1999, str. 853.

Prevelike su stope poreza na dobit od 30%, koje nisu usklađene sa poreskim stopama u Republici Srpskoj 10% i Brčko distriktu 10%. Uz primijenjeni sistem oporezivanja dobiti, modela oporezivanja, olakšica, poreske stope imaju jednu od ključnih uloga poreskog opterećenja u svakoj državi pa i u Bosni i Hercegovini. Veoma visoka stopa oporezivanja dobiti predstavljaju uzroci poreske evazije. Stope poreza na dobit su proporcionalne, s obzirom da se oporezivanje društava kapitala ne obavlja na principima oporezivanja prema ekonomskoj snazi. Prema raspoloživim podacima za razdoblje 1997-2002. godine u narednoj tabeli vidi se kontinuirani pad stopa poreza na dobit u većini zemalja Europske unije. Uz glavne stope poreza na dobit u nekim zemljama primijenjuju se i posebne stope npr. Belgija 28-36%, Njemačka 30-45%, Irska 26-28%, Holandija 35-36%, V. Britanija 23-35,50%.

Tablica 3: Usporedba stopa poreza na dobit u Federaciji BiH i Europskim zemljama

Država	1977.	1991.	1996.	2002.
Belgija	48	39	40,17	39
Danska	37	38	34	30
Njemačka	56	50	43,38	25
Francuska	50	34	36,66	33,33
V. Britanija	52	35	35	37,50
Irska	4	543	38	16
Italija	25	36	53,20	36
Luksemburg	40	33	34,32	22
Holandija	48	35	35	34,50
Portugal	36	36	36	30
Španija	36	35	35	35
Austrija	55	30	34	34
Švedska	56	30	28	28
Federacija BiH	-	-	-	30

Izvor: Hohaus, B., *Steuerwettbewerb in Europa*, Verlag lang, Frankfurt/M, 1966., str. 22 (za 1997. i 1991.), te *Informationdienst zur Finanzpolitik des Ausland*, BMF, Bon (za 1996) i BDF, 2002. godina.

Slaba zakonska rješenja u domenu poreskih olakšica, kredita i ostalih umanjnja. Temeljni cilj dosadašnjeg zakona o porezu na dobit bilo je stimuliranje ulaganja oporezive dobiti ili tzv. reinvestiranje dobiti, kao poticaj gospodarskom razvitku. U sadašnjem zakonu o porezu na dobit gospodarskih društava ima veoma mnogo umanjnja utvrđene poreske obveze, što je značajno umanjivalo i naplatu poreskih obveza i bitno sprečavalo kontrolu stvaranja extra profita ili velikog biznisa.

Umanjenje obračunatog poreza može biti za:

- novoosnovana poduzeća za prvu godinu poslovanja 100%, za drugu 70% i treću godinu poslovanja 30%;
- slobodne zone i korisnici zona 100% u trajanju od pet godina;
- ulaganje oporezive dobiti u vlastite proizvodne pogone ili stanogradnju 100%, te ulaganje oporezive dobiti u ostale djelatnosti 75%;
- za ulaganje stranih osoba preko 20% ukupnog trajnog kapitala u trajanju do pet godina;
- za plaćeni porez na dobit ostvaren u drugoj državi;
- porez na dobit koji je platila nerezidentna filijala u drugoj državi i
- poduzeća koja upošljavaju više od 50% zaposlenih invalidnih osoba.⁶

Dakle iz prethodnih nabiranja poreskih poticaja može se zaključiti da postoje velike i brojne olakšice koje imaju niz svojih specifičnosti. U odredbama koje reguliraju oslobađanje kod udjela stranog kapitala kod inozemnog kapitala od najmanje 20% umanjuje se porez na dobit u trajanju od pet godina od momenta prvog ulaganja, a srazmjerno učešću inozemnog kapitala. Ovdje se radi o klasičnom obliku poticanja za ulazak stranog kapitala, ali na štetu domaćeg kapitala, te su otvorene mogućnosti raznih špekulacija. Preostali poreski poticaji do sada su imali cilj razviti pojedine djelatnosti, određena geografska područja ili otvoriti mogućnosti za zapošljavanje invalida i ostalih ugroženih socijalnih grupa itd.

⁶ Čl. 27-30 Zakona o porezu na dobit gospodarskih subjekata (Sl. nov. F BiH br. 32a/97 i 29/00).

UKUPNI FINANSIJSKI EFEKAT POREZA NA DOBIT I NJEGOVI IZVORI

U Federaciji Bosne i Hercegovine postojalo je oporezivanje dobiti pravnih i fizičkih osoba profesionalnih djelatnosti. Njihov značaj nije imao neku važniju finansijsku ulogu u fiskalnom sistemu.

Tablica 4: Finansijski efekt poreza na dobit za razdoblje 2005-2007. godine

R.br.	Prihodi razina vlasti	2005.	2006.	2007.
1.	Prihod federalnog proračuna	42.100.903	48.388.695	41.315.736
2.	Prihodi kantonalnog proračun	35.740.633	50.822.724	64.068.167
3.	Prihod općinskog proračuna	1.171.102	440.096	66.641
	Ukupno	79.012.638	99.651.515	105.450.544

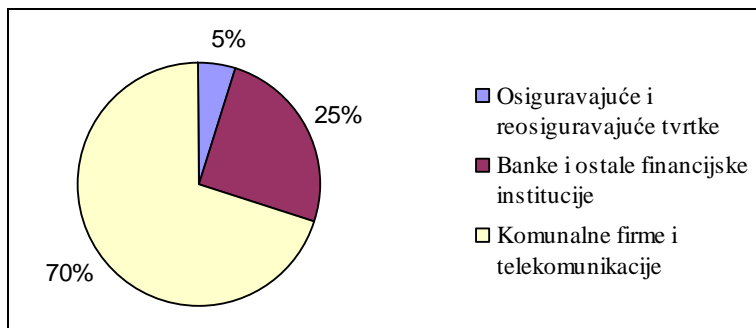
Izvor: Hadžimehanović, H., *Zakon o porezu na dohodak i Zakon o porezu na dobit*, Zbornik radova, Fircon, Mostar, 2007., str. 459. (za 2005-2006.), te za 2007. na temelju izvještaja federalnog ministarstva finansija.

Vidimo da postoji trend povećanja ubranog poreza na dobit u posljednjih nekoliko godina. Prosječna godišnja stopa rasta ukupnih prihoda od poreza na dobit iznosi 16,73%, a prihoda kantonalnih proračuna čak 39,62%.

U Federaciji Bosne i Hercegovine registrirano je oko 53.000 pravnih osoba koje su obvezne obračunavati i uplaćivati porez na dobit. S obzirom da je sadašnji Zakon o porezu na dobit prilično liberalan, od svih obveznika, svega je njih 6.600 i uplatilo određeni iznos ove obveze. Analizirajući strukturu velikih poreskih obveznika (prihod Federacije BiH) u prikupljanju poreza na dobit došli smo do sljedećih procentualnih učešća:

- komunalne firme i telekomunikacije 70,00%;
- banke i ostale finansijske institucije 25,00% i
- osiguravajuće i reosiguravajuće kuće 5,00%.

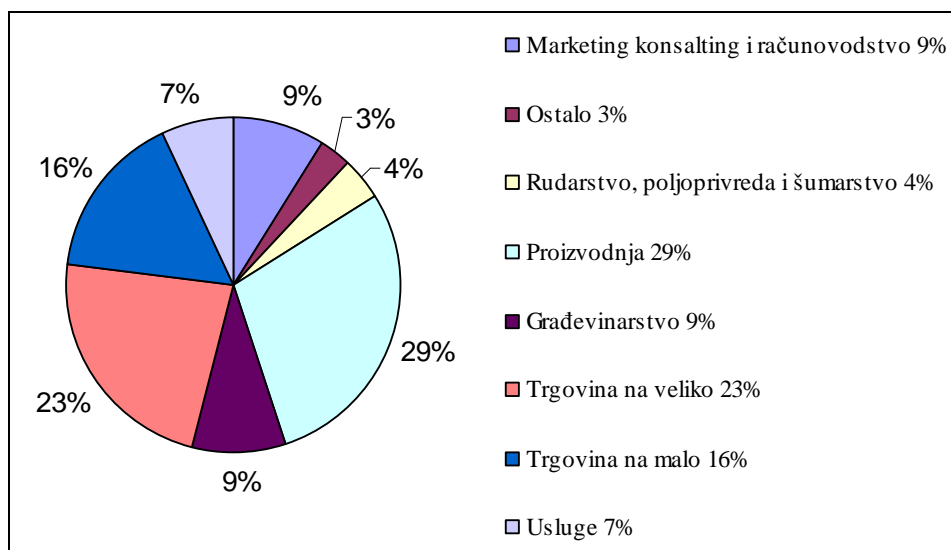
Graf 1: Struktura velikih poreskih obveznika u prihodima od poreza na dobit



Izvor: Hadžimehanović, H., *Zakon o porezu na dohodak i Zakon o porezu na dobit*, Zbornik radova, Fircon, Mostar, 2007, str. 460

Od ostalih poreskih obveznika koji uplaćuju porez na dobit u Federaciji Bosne i Hercegovine, a koji su prihodi kantona i općina, najznačajnije privredne djelatnosti, kao izvori prihoda su: trgovina na malo, usluge, marketing konzalting i računarstvo, rudarstvo poljoprivreda i šumarstvo, te proizvodnja, građevinarstvo i trgovina na veliko.

Graf 2: Struktura ostalih poreskih obveznika u prihodima od poreza na dobit



Izvor: Hadžimehanović, H., *Zakon o porezu dohodak i Zakon o porezu na dobit*, Zbornik radova, Fircon, Mostar, 2007, str. 460.

NOVO OPOREZIVANJE DOBITI U FUNKCIJI FINANSIJSKE STABILNOSTI

Novi Zakon o porezu na dobit gospodarskih društava donesen je 31.12.2007. godine (Službene novine Federacije Bosne i Hercegovine br. 97/07), koji na jednostavniji način definira osnovne odredbe oporezivanja dobiti. Najvažnije odredbe vezane su za određivanje poreskog obveznika, poreske osnovice, poreske stope, utvrđivanja i naplate poreske obveze, te novi način uređivanja poreskih poticaja i drugih vrsta olakšica.

Jasnije i preciznije odredbe koje reguliraju poreskog obveznika i usklađivanje poreske osnovice. Odredbe koje reguliraju obveznika poreza na dobit su jasnije i preciznije. Istina kao i u dosadašnjem zakonskom rješenju poreski obveznik u smislu ovog Zakona tretira se kao gospodarsko ili drugo društvo koje obavlja djelatnost, te ostvaruje dobit, bilo kao rezident ili nerezident. Bitna novina jeste preciznije definiranje obveznika koji eksplicitno ne podliježu plaćanju ovih obveza, a to su: centralna banka, tijela federalne, kantonalne i lokalne samouprave, razne ustanove, zavodi, komore, političke stranke, vjerske zajednice, udruge, turističke zajednice, sportski klubovi, savezi i druga neprofitna udruženja. Ovaj zakon je nešto prihvatljiviji i za oporezivanje donacija, kamata, dividendi, članarina ili prihoda od prodaja ili prijenosa dobara koje se koriste za obavljanje djelatnosti. Također je značajno reći da su ovim Zakonom preciznije definirani pojmovi rezidenta i nerezidenta, te poslovne jedinice nerezidenta, kao i oporezivanja kod likvidacije.

Novim zakonom o porezu na dobit uvedene su i izmjene u načinu usklađivanja prihoda i rashoda. Bitne novine odnose se na značajnije pogodnosti kod usklađivanja rashoda u odnosu na dosadašnji zakon o porezu na dobit, a vezanih za:

- priznavanje 30% troškova reprezentacije;
- priznavanje donacija za humanitarne, kulturne, obrazovne i sportske svrhe u iznosu 3% ukupnog prihoda;
- priznavanje izdataka za članarine komorama i sl. 0,1% ukupnog prihoda i
- priznavanje izdataka za sponzorstva u iznosu 2% ukupnog prihoda.

Novim zakonom o porezu na dobit preciznije su definirane odredbe koje reguliraju priznavanja po osnovu raznih rezerviranja i amortizacije. Posebice je razjašnjena nedoumica oko preciznog definiranja poresko nepriznatih rashoda.

Jasno su razjašnjene dileme oko neopravdanog svrstavanja nekih rashoda npr. manjkovi, premije životnog osiguranja itd. u poresko nepriznate rashode, te precizirane su dileme oko nedopuštenih rashoda koje će sigurno značiti i poresku obvezu (nepreciznosti u Pravilniku i u poreskoj bilanci).⁸

Stope poreza na dobit sukladno novom zakonu usklađene su sa stopama u Republici Srpskoj i Brčko distriktu. Izvršeno je znatno smanjenje stope poreza na dobit gospodarskih društava sa 30% na 10%. Ista stopa primijenjuje se na oporezivu dobit utvrđenu u poreskom bilansu.

Najveće izmjene dosadašnjeg zakona o porezu na dobit izvršene su u odredbama koje reguliraju poreska oslobođanja. U novom Zakonu o porezu na dobit značajno su reducirana poreska oslobođanja. Poreske olakšice se vrše samo u sljedećim slučajevima:

- za obveznike koji u godini obračuna ostvare izvoz preko 30% svog ukupnog prihoda;
- za obveznike koji pet godina uzastopno ulaže u proizvodnju najmanje 20 milijuna KM, s tim da se u prvoj godini investira najmanje četiri milijuna KM i
- za obveznike koji upošljavaju više od 50% invalidnih osoba dulje od jedne godine.⁹

Svi poticaji uvedeni sa novim Zakonom su usklađeni sa standardima Europske unije. Riješene su dileme oko reinvestiranja kao poreskog poticaja u smislu priznavanja poreskog gubitka, kao stavke za umanjeње pri određivanju akontacije poreza na dobit. Također je jasno određeno da je reinvestiranje, odnosno ulaganje sredstava u vlastitu nematerijalnu djelatnost. Sada se priznaju dokazi o investiranju i plaćanja putem kredita kao i svi drugi oblici obračunskih plaćanja (cesija, asignacija itd.).

U skladu sa navedenim standardima otklonjeno je i dvostruko oporezivanje. Naime, plaćanja poreza na dobit koja su ostvarena na području Federacije Bosne i Hercegovine oslobođeni su obveznici čije se sjedište nalazi u drugom entitetu ili Brčko distriktu. Obvezniku rezidentu umanjuje se obračunati i plaćeni porez na dobit koji plaća njegova poslovna jedinica u drugom entitetu ili Brčko distriktu, a koja je bila uključena u dobit obveznika. Također se jasnije definira poreski tretman promjene oblika društva i likvidacija obveznika.

FINANSIJSKI EFEKTI UVOĐENJEM NOVOG OPOREZIVANJA DOBITI

Uvođenjem novog načina oporezivanja dobiti očekujemo harmonizaciju sa Europskom unijom, te i sa Republikom Srpskom i Brčko distriktom. Osim navedenog cilja, očekuje se i bitno povećanje naplate ove vrste poreza. Stoga ćemo u nastavku izvršiti usporednu kalkulaciju dosadašnjeg i predloženog (novog) načina oporezivanja dobiti u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Tablica 6: Usporedni prikaz dosadašnjeg i novog oporezivanja dobiti u F. BiH

Dosadašnji sistem oporezivanja dobiti (u 000 KM)					
Poreska osnovica	Stopa poreza	Obračunati porez	Olakšice a,b,c,d,g	Olakšice e,f	Porez po umanjeњу
2.181.000	30%	654.300	558.369	1.631	99.000
Novi sistem oporezivanja dobiti					
Poreska osnovica	Stopa poreza	Obračunati porez	Olakšice a,b,c,d,g	Olakšice e,f	Porez po umanjeњу
2.181.000	10%	218.000	-	1.631	216.450
		Razlika	aps. vrijed.		117.450
		Razlika	%		119

Izvor: Preuzeto iz Hadžimehanović. H., *Zakon o porezu na dohodak i Zakon o porezu na dobit*, Zbornik radova, Fircon, Mostar, 2007, str. 462

Za izračun poreza na dobit uzeli smo baznu 2006. godinu sa primjenom metodologije prema dosadašnjem zakonu o porezu na dobit, tj. utvrđenom obvezom od približnih 99.000.000,00 KM. Iz obračuna na istu

⁸ Obveze kod gubitka koji su veći od porezno nepriznatih rashoda nisu utvrđene i novim Zakonom i Pravilnikom se moraju utvrditi, kao i kod cijelog umanjeња porezne obveze.

⁹ Članci 31-34. Zakona o porezu na dobit (Sl. novine Federacije Bosne i Hercegovine 97/07).

poresku osnovicu prema metodologiji novog Zakona o porezu na dobit utvrđen je znatno viši iznos poreske obveze od 216.450.000,00 KM ili više za 117.450.000,00 KM ili za 118,8%. Sukladno novom Zakonu o porezu na dobit, smanjene su stope poreza na 10%, ali su također i smanjene velike mogućnosti umanjavanja poreske obveze (izvor velikih poreskih špekulacija).

Iz naprijed navedenog vide se mogućnosti postizanja većih finansijskih efekata od oporezivanja dobiti gospodarskih društava, kroz adekvatno proširenje izvora finansiranja, tj. povećanje broja preduzeća koja će uplaćivati porez na dobit. Učešće ukupne obveze poreza na dobit u BDP za razdoblje 2005 – 2007. god. iznosilo je oko 0,5%, a u 2008. god., sukladno primjeni novog Zakona o porezu na dobit, očekujemo povećanje utvrđene poreske obveze na oko 216.450.000,00 KM, što bi naraslo na oko 1% ukupnog BDP ili na oko 3-5 % ukupnih poreskih prihoda.

ZAKLJUČAK

Porez na dobit nastao je u SAD-u 1909. godine i važan je poreski oblik u većini zemalja suvremenog društva. Njegove funkcije su višestruke od unapređenja poslovanja subjekata, instrumenta regulacije ili kontrole gospodarskih subjekata pa sve do fiskalnog značenja. Finansijsko učešće poreza na dobit u većini zemalja Europske unije kreće se oko 3% ukupnog BDP-a, odnosno oko 6,5% ukupnih poreskih prihoda.

Dosadašnje oporezivanje dobiti u Federaciji Bosne i Hercegovine imalo je niz slabosti od složenih, kompliciranih i nepreciznih odredbi koje reguliraju utvrđivanje poreske obveze (usklađivanje poreskih prihoda i rashoda), pa sve do neusklađenih stopa poreza sa sličnim propisima u Republici Srpskoj i Brčko distriktu, a zakonska rješenja u domenu poreskih olakšica, kredita i ostalih umanjavanja su liberalna i omogućavala su velika oslobađanja poreskih obveza (poticaji ili špekulacije kod reinvestiranja).

Od 1.1.2008. godine u Federaciji Bosne i Hercegovine oporezivanjem dobiti gospodarskih društava vrši se sukladno novom Zakonu. Utvrđivanje poreza na dobit je jasnije i preciznije u smislu reguliranja poreskog obveznika i jasnog usklađivanja poreske osnovice (nešto povoljnije za obveznike). Stope poreza na dobit su smanjene i usklađene sa okruženjem u Bosni Hercegovini. Odredbe koje reguliraju poreska oslobađanja su znatno reducirane, a u skladu sa međunarodnim standardima otklonjene su mogućnosti dvostrukog oporezivanja. Primjenom nove metodologije oporezivanja dobiti gospodarskih društava u Federaciji Bosne i Hercegovine u tijeku 2008. godine očekujemo i određene finansijske efekte. Očekuje se značajna redukcija kod poreskih oslobađanja (oštriji su kriteriji), čime će se značajno proširiti i broj preduzeća koja će uplaćivati porez na dobit. Stoga se očekuje bitno povećanje poreske obveze i preko 118% u odnosu na 2007. godinu. (porez na dobit 1% BDP-a ili 3-5% ukupnih poreskih prihoda).

LITERATURA:

1. Alijagić, M., *Poreski management*, Fakultet za poslovne studije, Banja Luka, 2006,
2. Bošnjak, Ž., *Poreski poticaji iz zakona o porezu na dobit – poticaj razvoju gospodarstva ili prostor za zlouporabe*, Praktična primjena poreskih propisa, Fircon, Mostar, 2004,
3. Hadžimehanović, H., *Zakon o porezu dohodak i Zakon o porez na dobit*, Zbornik radova , Fircon, Mostar, 2007.
4. Jelčić, B., *Javne finansije*, Informator, Zagreb, 1977.
5. Meigs, R. F., Meigs, W. B., *Računovodstvo, Temelj poslovnog odlučivanja* (Accounting: The Basis for Business Decisions), MATE, Zagreb, 1999.
6. Pravilnik o primjeni odredaba Zakona o porezu na dobit gospodarskih društava (Službene novine F BiH br. 31/98, 36/98, 4/01 i 4/03).
7. Pravilnik o primjeni poreza na dobit gospodarskih društava (Službene novine Federacije BiH br. 36/08),
8. Samuelson, P. Nordhaus, A., Wiliam, D., *Ekonomija*, XVIII Izdanje, MATE, Zagreb, 2006.
9. Zakon o porezu na dobit (Službene novine Federacije Bosne i Hercegovine 97/07).
10. Zakon o porezu na dobit gospodarskih subjekata (Službene novine F. BiH br. 32a/97 i 29/00).