

**PRIMJEDBA UP FBiH NA PRIJEDLOG ZAKONA O IZMJENAMA I DOPUNAMA ZAKONA O
POREZU NA DOBIT**

Udruženje poslodavaca FBiH je pripremilo i dostavilo Ministarstvu Inicijativu za izmjene i dopune Zakona o porezu na dobit po hitnom postupku koje dostavljamo uz ovaj dokument. Mišljenja smo da će se sa usvajanjem našeg prijedloga Izmjena i dopuna Zakona o porezu na dobit u potpunosti riješiti pitanje "poreznog priznavanja troškova amortizacije za imovinu u najmu".

Ukoliko se ne prihvati prijedlog Udruženja poslodavaca za izmjene i dopune Zakona o porezu na dobit, onda je neophodno da se u Prijedlogu Zakona o izmjenama i dopunama zakona o porezu na dobit koju je predložilo Ministarstvo član 3. izmijeni na sljedeći način:

U članu 3. stav 2. u Prijedlogu zakona o izmjenama i dopunama zakona o porezu na dobit riječi „po stopama iz stava (2) ovog člana“ brišu se.

Obrazloženje

Imovina s pravom korištenja se priznaje i amortizuje u skladu sa MSFI 16. Dužina trajanja amortizacije ove imovine je, u skladu sa MSFI 16, uslovljena prije svega dužinom ugovora o najmu.

Ukoliko bi se tekst izmjena Zakona usvojio u predloženom obliku, bez usvajanja našeg prijedloga, potpuno neopravdano bi dio rashoda od amortizacije imovine s pravom korištenja bio trajno nepriznat.

Važno je naglasiti da, za razliku od dugotrajne vlastite imovine, ovaj dio nepriznatih rashoda amortizacije, u slučaju imovine s pravom korištenja, nikada kasnije ne bi mogao biti porezno priznat kao privremena razlika. Upravo zbog toga je neophodno uraditi izmjene predloženog teksta, odnosno usvojiti našu primjedbu na ovaj zakon.

U nastavku ćemo na primjerima prikazati šta predložena odredba Zakona znači:

Privredno društvo je unajmilo poslovni prostor na dvije godine. Godišnji iznos najamnine je 100.000 KM. Ukupan iznos najamnine za dvije godine je dakle 200.000 KM. Pretpostavimo da je implicitna kamatna stopa 3,5%.

U skladu sa MSFI 16, privredno društvo priznaje sredstvo-imovinu sa pravom korištenja (istovremeno i obavezu) u iznosu od 190.000 KM, obzirom da se radi priznavanje po sadašnjoj vrijednosti budućih plaćanja najamnine (tacan iznos bi bio 189.969 KM, ali radi pojednostavljenja prikaza dat je zaokružen iznos).

Opet u skladu sa MSFI 16, privredno društvo je dužno da amortizira priznato sredstvo u skladu sa vremenom trajanja ugovora (dvije godine), pa je stopa amortizacije 50%.

Godina	Osnovica	Amortizacija	Trošak amortizacije	Trošak kamate	Ukupan trošak
1.	190.000	50%	95.000	6.650	101.650
2	190.000	50%	95.000	3.350	98.350
Sveukupno			190.000	10.000	200.000

Ovako bi trošak bio iskazan u knjigama najmoprimca.

Ukoliko bi ostalo prijedlog u obliku kako je formulisan, privredno društvo bi imalo priznatu odnosno nepriznati trošak amortizacije u procentima i iznosima kako slijedi:

Godina	Osnovica	Priznata stopa amortizacije za građevinske objekte (a prema Zakonu)	Porezno priznati trošak amortizacije	Porezno nepriznati trošak amortizacije
1.	190.000	5%	9.500	85.500
2	190.000	5%	9.500	85.500
Sveukupno			19.000	171.000

Obzirom da se pomenuto sredstvo (unajmljeni objekat) vraća poslije dvije godine (u ovom primjeru), privredno društvo nema pravo niti mogućnost priznati privremene porezne razlike i navedenih 171.000 KM nepriznatih troškova amortizacije koristiti za umanjenje porezne osnovice u narednom periodu (kakav bi bio slučaj sa dugotrajnom vlastitom imovinom). Dakle, 171.000 KM (u ovom primjeru) je potpuno i zauvijek porezno nepriznati trošak za privredno društvo (ukoliko se predloženi amandman ne usvoji).

Ovakav tretman troškova amortizacije na unajmljenu imovinu bi bio potpuno neprimjeren i neprihvatljiv.

Treba primjetiti i sljedeće. U slučaju nepostojanja MSFI 16, privredno društvo bi u svojim knjigama prikazalo i imalo za dvije godine 200.000 troškova najma koji su u cijelosti porezno priznati troškovi. U uslovima obavezne primjene MSFI 16, privredno društvo MORA računovodstveno tretirati troškove najma na gore pokazani način (trošak amortizacije + trošak kamata). Isto tako, treba primjetiti da je zbir tih troškova za dvije godine trajanja najma **POTPUNO JEDNAK (200.000**

KM) trošku koje bi privredno društvo imalo u slučaju nepostojanja MSFI 16 (samo je drugačije prikazan).

Također, gore navedeni primjer je, u suštini primjenjiv neovisno od predmeta najma (oprema ili objekti) i od dužine trajanja najma, samo se razlikuje iznos nepriznate amortizacije (kao ilustracija je dat izračun i za drugi primjer koji se razlikuje po vremenu trajanja najma).

Stoga, smatramo da je neophodno usvojiti naš prijedlog, a kako se ne bi, nepotrebno, neutemeljeno i nepravedno, porezno stavljala u nepovoljan položaj sva ona privredna društva koja svoje djelatnosti obavljaju i putem iznajmljenih objekata i/ili iznajmljene opreme.

Primjer 2:

Privredno društvo je unajmilo poslovni prostor na period od četiri godine uz godišnju najamninu od 100.000 KM. Stopa amortizacije je 25% (u skladu sa dužinom trajanja najma, najmoprimac ne može birati i sam određivati nižu ili višu stopu). Implicitna kamatna stopa je 3,5%.

U ovom slučaju ukupno, **trajno, nepriznati trošak** amortizacije bi bio čak **293.846 KM**.

Tabela 1. Prikaz troška kako ga privredno društvo iskazuje u poslovnim knjigama (u skladu sa MSFI 16)

Godina	Osnovica	Amortizacija	Trošak amortizacije	Trošak kamate	Ukupan trošak
1.	367.307,92	25%	91.826,98	12.855,78	104.682,76
2.	367.307,92	25%	91.826,98	9.805,73	101.632,71
3.	367.307,92	25%	91.826,98	6.648,93	98.475,91
4.	367.307,92	25%	91.826,98	3.381,64	95.208,62
Sveukupno			367.307,9	32.692,08	400.000

Tabela 2. Prikaz iznosa nepriznatog troška amortizacije

Godina	Osnovica	Priznata stopa amortizacije za građevinske objekte (a prema Zakonu)	Porezno priznati trošak amortizacije	Trošak amortizacije iskazan u knjigama u skladu sa MSFI 16	Porezno nepriznati trošak amortizacije
1.	367.307,92	5%	18.365	91.826,98	73.462
2.	367.307,92	5%	18.365	91.826,98	73.462
3.	367.307,92	5%	18.365	91.826,98	73.462



4.	367.307,92	5%	18.365	91.826,98	73.462
Sveukupno			73.462	367.308	293.846