

BOSNA I HERCEGOVINA
FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
ZENIČKO-DOBOJSKI KANTON
KANTONALNI SUD U ZENICI
Broj 04 0 U 012385 21 U 2
Zenica 21.09.2022. godine

Kantonalni sud u Zenici po sudiji Ahmetović Hilmi uz sudjelovanje zapisničara Mandžuka Jasmine u upravnom sporu tužitelja „EXCEL ASSEMBLIES BH“ d.o.o. Maglaj, zastupan po punomoćniku advokatu Vila Nerminu iz Sarajeva, ulica Branilaca Sarajeva broj 23/2 protiv rješenja tuženog organa Federalnog ministarstva finansija Sarajevo broj: 03-15-1409/17 od 26.07.2021. godine, u predmetu dodatno utvrđenih obaveza, odlučujući o tužbi od 02.09.2021. godine, nakon održane usmene javne rasprave na dan 21.09.2022. godine, donio je dana 21.09.2022. godine slijedeću

PRESUDU

TUŽBA SE ODBIJA KAO NEOSNOVANA.

Obrazloženje

Tužitelj „EXCEL ASSEMBLIES BH“ d.o.o. Maglaj, zastupan po punomoćniku advokatu Vila Nerminu iz Sarajeva, podnio je dana 02.09.2021. godine Kantonalnom sudu Zenica tužbu kojom pokreće upravni spor protiv rješenja tuženog organa Federalnog ministarstva finansija Sarajevo broj: 03-15-1409/17 od 26.07.2021. godine kojim je odbijena kao neosnovana žalba tužitelja izjavljena protiv rješenja Porezne uprave – Kantonalni porezni ured Zenica – Odsjek za inspeksijski nadzor broj: 12-4-02-15-11-227/17 od 17.11.2017. godine, a kojim rješenjem je tužitelju kao poreznom obvezniku nakon izvršenog inspeksijskog nadzora utvrđene dodatne obaveze u ukupnom iznosu od 560.513,40 KM, a koje obaveze se odnose na prihode od Poreza na dohodak fizičkih lica od nesamostalne djelatnosti i kamata na navedeni prihod, zatim doprinose za zdravstveno osiguranja sa kamatama za iste doprinose, zatim doprinose za osiguranje od nezaposlenosti sa kamatama, te poreza na dohodak, doprinosa za zdravstveno osiguranje iz primitka od druge samostalne djelatnosti i povremenog samostalnog rada, te po osnovu poreza po odbitku i kamata te po osnovu posebne naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nepogoda, te po osnovu opće vodne naknade kao i porezan na dobit pravnih osoba i kamata, a sve za 2015. i 2016. godinu, koja obaveza tužitelju je utvrđena na osnovu sačinjenog zapisnika o inspeksijskom nadzoru broj: 13-4-02-15-10-227/17 od 28.09.2017. godine.

Osporeno rješenje tuženi organ je donio u postupku nakon donošenja presude Kantonalnog suda Zenica broj: 04 0 U 012385 20 U od 31.05.2021. godine.

U svojoj tužbi tužitelj ističe da smatra da je u ovom upravnom postupku učinjena bitna povreda postupka, činjenično stanje nije potpuno i pravilno utvrđeno, a iz tako nepravilno utvrđenog činjeničnog stanja izveden nepravilan zaključak i proveden nezakonit postupak.

U daljem toku svoje tužbe tužitelj ukazuje na hronološko postupanje prvostepenog organa u postupku donošenja rješenja od 17.11.2017. godine na osnovu zapisnika o inspekcijskom nadzoru poreznog obveznika od 28.09.2017. godine, zatim ulaganja žalbe na navedeno rješenje i donošenje rješenja od strane tuženog organa od 20.01.2020. godine, protiv kojeg rješenja je tuženi organ Kantonalnom sudu Zenica podnio tužbu dana 28.02.2020. godine, a tuženi organ svojom presudom broj: 04 0 U 011699 20 U od 05.10.2020. godine tužbu tužitelja uvažio, rješenje tuženog organa poništio i predmet vratio tuženom organu na ponovni postupak te da je sud u svojoj presudi ukazao na povredu člana 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku te na član 57. Zakona o upravnim sporovima.

Nadalje, tužitelj ukazuje na činjenicu da je tuženi organ svojim rješenjem od 22.10.2020. godine ponovno žalbu tužitelja odbio kao neosnovanu i ponovno učinio bitne povrede odredaba Zakona o upravnom postupku te pogrešno primijenio odredbe materijalnog prava, te tužitelj smatra da u postupku donošenja novog rješenja tuženi organ nije suštinski i sadržajno ništa promijenio niti postoji razlika između ranije donesenog rješenja i rješenja od 22.10.2020. godine osim samo nekoliko kozmetičkih izmjena, što znači prema stavu tužitelja da tuženi organ nije vodio računa o obavezujućim uputama i pravnim shvatanjima iz donesene presude Kantonalnog suda Zenica.

Također tužitelj ističe da je i protiv rješenja od 22.10.2020. godine tužbom od 04.12.2020. godine pokrenuo upravni spor kod Kantonalnog suda Zenica, a Kantonalni sud Zenica svojom presudom broj: 04 0 U 012385 20 U od 31.05.2021. godine tužbu tužitelja uvažava, rješenje tuženog organa poništava i predmet vraća tuženom organu na ponovni postupak, u kojoj presudi isti sud ponovno ukazuje na postupanje tuženog organa suprotno članu 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku, nakon čega tužitelj donosi rješenje od 26.07.2021. godine kojim ponovno odbija žalbu tužitelja, a tužitelj po treći puta podnosi tužbu i pokreće upravni spor u ovom upravnom predmetu.

U pogledu novog upravnog akta tužitelj prvenstveno ukazuje da je tuženi organ promjenom formata stvorio priliv da se radi o novom upravnom aktu i pri tome tužitelj ukazuje na obrazloženje osporenog rješenja, te tužitelj smatra da tuženi organ ponovno uz minorne izmjene donosi identično rješenje, koje je prema stavu tužitelja nepravilno i nezakonito i suprotno članu 57. Zakona o upravnim sporovima.

Pri ovome tužitelj ukazuje na brojnu sudsku praksu ustanovljenu povodom ovog pravnog pitanja te se poziva na presude Vrhovnog suda Srbije broj: U – 2092/02 od 18.04.2003. godine te ukazuje i na presudu Kantonalnog suda Tuzla broj: 03 0 U 001592 09 U od 18.09.2009. godine, kao i na presudu broj: UŽ – 1263/56 od 18.05.1975. godine, zatim ukazuje na član 58. Zakona o upravnim sporovima i ovom tužbom predlaže Kantonalnom sudu Zenica da donese presudu kojom će ovu upravnu stvar riješiti sam tako što će svojom presudom u svemu zamijeniti upravni akt nadležnog organa i to nakon održane usmene javne rasprave.

Tužitelj je također ukazao i na odredbe člana 59. Zakona o upravnim sporovima uz prijedlog pokretanja disciplinskog postupka radi teške povrede službene dužnosti odgovornog lica.

U dijelu II navoda iz tužbe tužitelj prvenstveno ukazuje da prvostepenim rješenjem nije odlučeno o prigovoru posebnim rješenjem niti je dispozitivom prvostepenog rješenja odlučeno o prigovoru čime je počinjena povreda iz člana 64. Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH i u pogledu ovih navoda tužitelj ukazuje na presudu Kantonalnog suda Sarajevo broj: 09 0 U 024363 15 U od 04.12.2019. godine.

U ovom pogledu tužitelj ističe da i na postupanje tuženog organa koji je imao u vidu ovakve navode tužitelja u njegovoj žalbi ali je tuženi organ zauzeo stav da je prvostepenim rješenjem u zakonitoj proceduri prigovora razmotren i isti odbijen zbog čega tužitelj smatra da su i prvostepeni a i tuženi organ postupili suprotno članu 64. stav 5. Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH.

U odjeljku III predmetne tužbe tužitelj ukazuje na činjenicu povrede Zakona o upravnom postupku, Zakona o poreznoj upravi i Zakona o porezu na dobit odnosno na pogrešno i nepotpuno utvrđeno činjenično stanje koje se ogleda u propustu da prvostepeni organ cijeni sheet liste kao materijalne dokaze te javne isprave Federalnog zavoda za statistiku i pri tome ukazuje na stranu 3. rješenja tuženog organa, jer je tužitelj ukazivao na činjenicu da porezni inspektori nisu utvrdili tačno koliko dana su radnici proveli na poslu a za koje tvrde da im je isplaćen topli obrok u većem iznosu od propisanog, te je ukazivano i na činjenicu da je dostavljen spisak radnika koji su radili u neradne dane, te da je tužitelj u žalbi osporavao i visinu utvrđenog neoporezivog toplog obroka s obzirom na prosječnu plaću te da je trebalo prihvatiti maksimalno neoporezivi iznos toplog obroka od 8,40 a ne 7,70 KM.

Nadalje tužitelj ukazuje i na povredu člana 207. Zakona o upravnom postupku i u vezi s tim na presudu suda BiH broj: S1 3 U 026019 17 U od 29.01.2019. godine te na presudu Ustavnog suda Republike Hrvatske u predmetu broj: US-802897 od 28.01.2000. godine te broj: Us -11439/97 od 13.01.2000. godine, zbog čega tužitelj smatra da se i tuženi organ u obrazloženju svog rješenje ne referira na prigovor tužitelja o tačno neutvrđenim radnim danima čime je postupio suprotno članu 242. Zakona o upravnom postupku.

Pri ovim navodima tužitelja ukazuje na član 36. stav 2., 38. stav 1., 39. stav 1., 76. Zakona o radu Federacije BiH, te da niti u vezi s ovim navodima prvostepeni organ propušta da iste cijeni zbog čega je činjenično stanje nepravilno i nepotpuno utvrđeno, a na koju povredu tuženi organ ne ukazuje, takvo činjenično stanje prihvata iako je takve navode trebalo prihvatiti kao osnovane.

U vezi s navedenim tužitelj ukazuje na povredu člana 15. Zakona o porezu na dohodak koji propisuje rashode koji su predmet odbitka, zbog čega i prvostepeni a i tuženi organ pogrešno primjenjuju odredbe materijalnog prava.

Nadalje tužitelj navodi da je prvostepeni organ propustio navesti pojedinačno svakog radnika sa tačno utvrđenim brojem dana koje je radnik radio te iznos više isplaćenog toplog obroka za konkretno tog radnika, tako da skupni prikaz ne omogućava ni matematičku provjeru obračuna od strane poreznog organa te da se samo ad hots uzima

kao istinito i ispravno, zatim tužitelj ukazuje na činjenicu da tuženi organ nije iznio svoj stav na navode iz žalbe vezane za utvrđenje prvostepenog organa po isplati toplog obroka u iznosima većim od neoporezivih po propisima o porezu na dohodak jer prvostepeni organ nije utvrdio koji su to iznosi, a period kontrole od sedmog do desetog mjeseca 2016. godine prema podaci Federalnog zavoda za statistiku prosječna plaća iznosila je 840, 00 KM tako da je nesporno da je osnovica za izračun maksimalnog toplog obroka 8,40 a ne 7,70 KM što prvostepeni organ pogrešno utvrđuje primjenom člana 14. stav 2. tačka b) Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak.

U odjeljku IV svoje tužbe tužitelj ukazuje na nezakonito postupanje i prvostepenog organa a i tuženog organa koji se odnosi na postupak kontrole iz osnova korištenja niže satnice za obračun plaće, pri čemu tužitelj ponavlja navode iz žalbe jer smatra da prvostepeni organ propušta da navede pojedinačno svakog radnika sa tačno utvrđenim brojem dana koje je taj radnik radio te iznos isplaćene satnice konkretno za svakog radnika, zbog čega na ovakav način činjenično stanje nije pravilno i potpuno utvrđeno a tuženi organ propušta da postupi u skladu sa članom 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku i u ovom pogledu ponudi svoj stav vezan za ovakve navode iz žalbe.

U odjeljku V tužitelj ukazuje na činjenicu da je tuženi organ potvrdio nezakonito postupanje prvostepenog organa kada je isti u postupku kontrole utvrdio dodatne obaveze tužitelja po osnovu poreza na dobit za rezervisanja koja su porezno nepriznat prihod i nedokumentirani i drugi rashodi koji nisu iskazani u skladu sa Zakonom i pravilnikom, tužitelj ističe da je u žalbi ukazivao na nepravilnu primjenu materijalnog prava odnosno Zakona o porezu na dobit objavljenom u Službenim novinama FBiH broj: 15/16, jer su porezni inspektori ovaj zakon primijenili retroaktivno na obaveze koje su rezervirane tokom 2015. godine kada je na snazi bio raniji Zakon o porezu na dobit, te da je rezervacija izvršena 2015. godine isticala krajem 2017. godine a radi se o rezervisanom iznosu od 60.765,68 KM, te tužitelj smatra da je imao zakonski osnov da izvrši rezervaciju određenih pozicija, a koje navode iz žalbe tužitelj ne uzima u obzir iste ne tretira i ne obrazlaže, te da tuženi organ u odnosu na rješenje poništeno presudom od 05.10.2020. godine nije naveo niti jednu novu riječ.

Nadalje, tužitelj u tačkama 1. i 2. odjeljka V svoje tužbe obrazlaže rezervisanja koja su porezno nepriznati prihod te da upravni organi u tom pogledu pogrešno utvrđuju činjenično stanje i izvode pogrešna zaključak zbog kojega bi trebalo tužbu uvažiti i osporena rješenja poništiti, pri svemu ovome tužitelj u pogledu rezervisanog iznosa od 60.765,68 KM ističe da je rezervaciju izvršio na ime troškova u garantnim rokovima a u vezi isporuke od strane tužitelja društvu WN Americas i društvu WN Linz, odnosno tužitelj je isporučivao kablovsku formu 1000323082 navedenim društvima i to ukupno 1060 kablovskih formi, te da je zaprimljena reklamacija na isporučene proizvode, te da je prvostepeni organ u svom rješenju iznos predviđen zaključenom nagodbom u visini od 449.834,00 KM priznao kao dokumentovan trošak a navedeni iznos se ustvari odnosio na reklamaciju u garantnom roku, te tužitelj smatra za posebnim da istakne da se garantni rok odnosi na svih 1060 isporučenih proizvoda tužitelja a ne samo 973 proizvoda plasirana na tržište kao sastavni dijelovi mašina, te da je preostalo 87 mašina koje su mogle biti na američkog i evropskom tržištu te da se rezervacija upravo odnosila na tih 87 kablovskih formi.

U ovom pogledu prema stavu tužitelja tuženi organ nije odlučivao odnosno nije vršio kontrolu i nadzor nad zakonitošću prvostepenog organa, te da je zbog svega došlo do bitne povrede odredaba postupka, pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja i pogrešne primjene materijalnog prava odlukom o dodatno utvrđenim obavezama u vezi poreza na odbitak.

Tužitelj ukazuje i na odredbu člana 41. tada važećeg Zakona o porezu na dobit a u vezi sa članom 38. istog Zakona te da je u slučaju ispunjena uslova iz člana 41. dvostruko oporezivanje nezakonito, a prvostepeni i tuženi organ ipak tužitelju utvrđuju dodatnu obavezu plaćanja poreza o odbitku u iznosu od 490.059,28 KM, te da ne priznavanje poreza po odbitku se u najvećoj mjeri odnosi na društvo DHL Hrvatska za period 2012. – 2015. godina kada je na snazi bio Zakon o porezu na dobit, u kom dijelu tuženi organ ne daje nikakve navode u obrazloženju svog rješenja čime je postupio suprotno članu 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku.

Nadalje tužitelj ukazuje i na svoj navode iz žalbe usmjerene na činjenicu da ne dostavljanje obrazaca poreza po odbitku u skladu sa članom 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit povlači prekršajnu odgovornost a nikako dodatnu obavezu da i nerezidentno i rezidentno lice plaćanu identičnu poreznu obavezu, te tužitelj ukazuje na obrazloženje tuženog organa u vezi s ovakvim prigovorima, te da je tuženi organ na ovakav način stvorio pravnu nesigurnost a sve iz razloga što je u svom dopisu od 19.11.2018. godine u kojem se ukazuje na stav tuženog organa vezano za obračun poreza po odbitku ako pravno lice u FBiH nije pravovremeno podnijelo nadležnoj poreznoj upravi obrazac P-OD odnosno OP-820, te da zbog ovoga tuženi organ očigledno različito postupa jer u istoj pravnoj situaciji tuženi drugačije rješava ovu upravnu stvar što dovodi do pravne nesigurnosti i ne ujednačenosti materijalnog prava.

Nadalje tužitelj smatra da je jedini od svih poreznih obveznika izuzet od primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, te da je zbog ovakvog stava tuženog organa diskriminiran jer se jedino njemu utvrđuje obavezu u iznosu od skoro 500.000,00 KM a drugima utvrđuje prekršajna sankcija u skladu sa članom 87. Zakona o poreznoj upravi, te tužitelj ističe da ovakvim nezakonitim postupanjem se njemu nanosi direktna šteta u mogućem iznosu od 450.000 KM, i pri ovome se tužitelj poziva na dokumentaciju odnosno izjave pravnih lica sa kojima tužitelj usko surađuje a na osnovu koje se dokazuje ispunjavanje uvjeta za oslobađanje od plaćanja poreza, a pri svemu tome tužitelj ukazuje i na ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja zaključen između Bosne i Hercegovine i Republike Hrvatske, iz kojeg ugovora se može zaključiti da kontrolisani porezni obveznik nema obavezu uplate poreza po odbitku osim podnošenja obrasca P-OD uz ispunjene propisanih uvjeta, te da je prvostepeni organ utvrdio u konkretnom slučaju za navedene ino dobavljače da za tužitelja ne postoji obaveza uplate poreza po odbitku iako isti nije prijavio nadležnoj poreznoj ispostavi niti dostavio potvrde o rezidentnosti jer je stekao pravo na oslobađanje od plaćanja poreza na osnovu citiranog ugovora što je u skladu mišljenjem tuženog organa od 19.11.2018. godine.

Tužitelj također ukazuje i na stranu 112. zapisnika o inspekcijском nadzoru koji se odnosi na neprijavljene obaveze poreza po odbitku sa naknadno donesenom potvrdom, i pri tome tužitelj ukazuje na član 33. Pravilnika, te kada se uzme u obzir mišljenje tuženog organa od 19.11.2018. godine, smisao člana 33. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit nije i nikako ne može biti da se poreznom obvezniku ograniči pravo na oslobađanje od dvostrukog oporezivanja zbog čega tužitelj ponavlja svoj stav o tome da upravni organi

njemu nisu mogli utvrditi ne postojeću obavezu nego može biti samo prekršajna odgovornost tužitelja.

Radi svega naprijed navedenog tužitelj predlaže Kantonalnom sudu Zenica da donese presudu kojom će njegovu tužbu uvažiti, osporeni akt tuženog organa i prvostepeno rješenje poništiti te predmet vratiti prvostepenom organu na ponovni postupak.

Uz svoju tužbu tužitelj je ovome sudu dostavio pored rješenja koje se tužbom osporava i prvostepeno rješenje kao i ostala donesena rješenja tuženog organa te ostale dokaze na koje se tužitelj poziva u svojoj tužbi te donesene presude Kantalnog suda Zenica.

Dopisom broj: 03-15-1409/17 od 05.10.2021. godine tuženi organ je dao odgovor na tužbu u kojem navodi da ostaje kod razloga koji su opredijelili donošenje osporenog rješenja jer su odlučne činjenice u potpunosti obrazložene pozivom na konkretne odredbe Zakona, te tuženi organ smatra da je u svemu postupio u skladu sa uputama i pravnim shvatanjima iz presude Kantalnog suda Zenica od 31.05.2021. godine, te da je prvostepeni organ pravilno tužitelju utvrdio obavezu plaćanja dodatnih obaveza u ukupnom iznosu od 561.533,26 KM, te da je izvršena potpuna kontrola obračuna i plaćanja poreznih obaveza od strane prvostepenog organa i to na osnovu zapisnika od 28.09.2017. godine a za period poslovanja od 07.06.2012. godine do 25.04.2017. godine, te da je tužitelj izjavio prigovor na navedeni zapisnik te da je isti odbijen kao neosnovano u zakonitoj proceduri od strane poreznih inspektora, te da su u obrazloženju prvostepenog rješenja data jasna obrazloženja za razrezane porezne obaveze, odnosno da su upravni organi pravilno primijenili odredbe Zakona o porezu na dohodak i Zakona o doprinosima, zatim tuženi organ ukazuje na obavezu iz člana 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit te odredbe člana 33. Pravilnika o primjeni istoga Zakona, a u pogledu izvršenog rezervisanja tuženi organ ističe da se nije desio događaj u periodu za koji je izvršeno rezervisanje, zbog čega su inspektori pravilno izvršili korekciju poreza na dobit za neiskorištena sredstva u navedenom iznosu.

Na kraju tuženi organ navodi da tužitelj navodima iz tužbe nije doveo u sumnju nesporno na zakonu zasnovano činjenično stanje prvostepenog organa, iz kojih razloga se rješenja baziraju na pravilnoj primjeni materijalnih propisa, te isti organ predlaže Kantonalnom sudu Zenica da donese presudu kojom će predmetnu tužbu odbiti kao neosnovanu.

Uz odgovor na tužbu tuženi organ je ovome sudu dostavio sve spise koji se odnose na ovaj predmet radi odlučivanja po tužbi od 02.09.2021. godine.

Dopisom broj: 03-15-1409/14 od 02.08.2022. godine tuženi organ je obavijestio Kantonalni sud Zenica da nije u mogućnosti da po pojedinačnim predmetima prisustvuje raspravama jer je to organizacijski neizvodivo radi čega moli da se po okončanju upravnog spora odluka dostavi putem pošte, a o istom je sud obavješten i dopisom tuženog organa od 29.07.2022. godine.

Na održanoj usmenoj javnoj raspravi na dan 21.09.2022. godine punomoćnik tužitelja je u cijelosti ostao kod navoda iz podnesene tužbe kao i prijedloga za donošenje presude jer smatra da je nesporno dokazano da tuženi organ postupa na nekonvencionalan način sa ovim predmetom jer uporno izbjegava postupiti u skladu sa obavezama iz Zakona o upravnom postupku i uputama suda.

Punomoćnik tužitelja ponavlja činjenicu da je u ovom upravnom predmetu činjenično stanje nepravilno i nepotpuno utvrđeno te pogrešno primijenjeno materijalno pravo kada je po osnovu poreza po odbitku tužitelju utvrđena obaveza od 376.464,40 KM te kamate po osnovu poreza po odbitku u iznosu od 113.594,88 KM, jer tužitelj smatra da upravni organi pogrešno primjenjuju materijalno pravo kada tužitelju utvrđuju obavezu uprkos postojanju ugovora između Bosne i Hercegovine i Republike Hrvatske o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja poreza na dohodak i imovinu (Službeni glasnik BiH – Međunarodni sporazum broj: 5/05), uprkos nespornim izjavama pravnih lica koji su rezidenti Republike Hrvatske o tome da su isti već platili predmetni porez, zatim tužitelj ukazuje na član 7. stav 1. Sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa Hrvatskom te člana 38. Zakona o porezu na dobit Federacije BiH, te na član 64. stav 4. Zakona o poreznoj upravi FBIH, zatim se ukazuje na činjenicu da je tužitelj još u toku inspekcijuskog nadzora prvostepenog organu dostavio potvrde o rezidentnosti koje prvostepeni organ evidentira ali pogrešne primjenjuje član 33. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit, te u preostalom dijelu uglavnom ostaje kod navoda iz svoje tužbe vezani za obračun iznosa toplog obroka u maksimalnom iznosu te obračun većih satnica za radnike tužitelja, kao i u pogledu razervisanja odnosno nedokumentiranih i drugih rashoda koji nisu iskazani u skladu sa Zakonom i Pravilnikom a vezani su za rezervaciju iznosa od 60.765,68 KM te Zbog svega navedenog tužitelj smatra da su i prvostepeni organ a i tuženi organ pogrešno i nepotpuno utvrdili činjenično stanje te pogrešno primijenili odredbe materijalnog prava utvrđivanjem navedenih obaveza tužitelju čime je došlo do bitnih povreda upravnog postupka i pogrešne primjene materijalnog prava, pa tužitelj u svemu ostalom ostaje kod navoda iz tužbe i prijedloga za donošenje presude kojom će se predmetna tužba uvažiti, osporeni akt tuženog organ i prvostepeno rješenje od 17.11.2017. godine poništiti i predmet vratiti prvostepenom organu na ponovni postupak.

Ocjenjujući pravilnost i zakonitost osporenog akta tuženog organa, kao i prvostepenog rješenja od 17.11.2017. godine u granicama zahtjeva iz tužbe sukladno odredbama člana 34. stav 1. Zakona o upravnim sporovima, sud nalazi da su i prvostepeni organ, a i tuženi organ u ovom upravnom postupku donijeli pravilna i na zakonu zasnovana rješenja koja se temelje na pravilno i potpuno utvrđenom činjeničnom stanju prvostepenog organa, koje činjenično stanje proizilazi iz zapisnika o inspekcijuskom nadzoru poreznog obveznika prvostepenog organa broj: 13-4-02-15-10-227/17 od 28.09.2017. godine, u pogledu kojeg činjeničnog stanja upravni organi izvode pravilan zaključak o tome da je tužitelju valjalo utvrditi dodatne obaveze kako je to navedeno u tabelarnom pregledu stava 1. dispozitiva prvostepenog rješenja, na koje činjenično stanje i prvostepeni organ, a i tuženi organ pravilno primjenjuju odredbe materijalnog prava odnosno odredbe Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine, zatim odredbe Zakona o porezu na dohodak i odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak, zatim odredbe Zakona o porezu na dobit kao i odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit, pri čemu sud nalazi da i prvostepeni organ, a i tuženi organ u postupku donošenja svog rješenja u obrazloženju rješenja daju valjane razloge zbog kojih su donijeli svoja rješenja, na koji način su vodili računa o odredbi člana 207. stav 2. Zakona o upravnom postupku, a tuženi organ je pri svemu ovome vodio računa i o odredbi člana 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku, pri čemu je tuženi organ vodio računa i o odredbi člana 57. Zakona o upravnim sporovima kada je u postupku donošenja svog rješenja vodio računa o obavezujućim uputama i pravnim shvatanjima iz presude Kantonalnog suda Zenica broj: 04 0 U 012385 20 U od 31.05.2021. godine.

Prema ocjeni ovoga suda niti prvostepeni organ a niti tuženi organ u postupcima donošenja svojih rješenja nisu počinili nikakve bitne povrede odredaba Zakona o upravnom postupku, odnosno nije došlo do povrede načela materijalne istine iz člana 7. Zakona o upravnom postupku, niti su povrijeđene odredbe člana 207. stav 2. i 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku, niti je došlo do pogrešne primjene materijalnog prava na štetu tužitelja kako to isti neosnovano navodi u svojoj tužbi.

Odlučujući o tužbi od 02.09.2021. godine sud nalazi da je ista neosnovana, radi čega je i odlučeno kao u izreci ove presude sukladno odredbi člana 36. stav 2. Zakona o upravnim sporovima.

Prema stanju spisa dostavljenih ovome sudu proizilazi da je predmet ovog upravnog postupka inspekcijски nadzor tužitelja kao poreznog obveznika koji je proveden u periodu od 26.04. do 04.07.2017. godine, u kojem periodu je prvostepeni organ vršio potpunu kontrolu obračunavanja i plaćanja poreznih obaveza iz okvira nadležnosti porezne uprave, a u kontroliranom periodu od 07.06.2012. godine do 25.04.2017. godine.

U pogledu provedenog inspekcijskog nadzora odnosno kontrole obračuna i plaćanja poreznih obaveza tužitelja kao poreznog obveznika i kontroliranog subjekta prvostepeni organ je nakon provedenog inspekcijskog nadzora u pogledu utvrđenih činjenica i dokaza sačinio zapisnik broj: 13-4-02-15-10-227/17 od 28.09.2017. godine, te postupajući u skladu sa odredbama člana 64. i 65. Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH isti zapisnik je dostavio kontroliranom subjektu zapisnik i na taj način tužitelju pružio mogućnost da isti uloži prigovor što je tužitelj i učinio.

Nakon razmatranja navoda iz prigovora prvostepeni organ je donio rješenje o dodatno utvrđenim obavezama broj: 13-4-02-15-11-227/17 od 17.11.2017. godine, a kojim rješenjem u stavu 1. dispozitiva u tabelarnom pregledu daje tabelarni pregled svih vrsta obaveza tužitelja sa iznosom obaveza i do vremena kontrole uplaćenju obavezi, te je navedenim rješenjem tužitelju utvrdio obavezu u iznosu od 560.513,40 KM od čega se najveći iznos utvrđenih obaveza odnosi na porez po odbitku u iznosu od 376.464,40 KM i kamatom za porez o odbitku u iznosu od 113.594,88 KM, dok se preostali iznos obaveza odnosi na prihode od poreza na dohodak fizičkih lica od nesamostalnih djelatnosti i kamata po istom odnosu, zatim doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje sa kamata, te doprinosa za zdravstveno osiguranje sa kamatama, zatim doprinosa za osiguranje od nezaposlenosti sa kamatama, te poreza na dohodak kao i doprinosa za zdravstveno osiguranje iz primitka od druge samostalne djelatnosti o povremenog samostalnog rada, te posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nepogoda te opća vodna naknada, zatim porez na dobit pravnih lica sa kamatama kao i doprinos za osiguranje od nezaposlenosti i doprinos za zdravstveno osiguranje iz primitka od druge samostalne djelatnosti i povremenog rada kao i doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje iz istog osnova.

U obrazloženju svog rješenja prvostepeni organ je dao jasne i nedvosmislene razloge zbog kojih je donio ovakvo rješenje i tužitelju utvrdio dodatne obaveze u navedenom iznosu pri čemu je hronološki izložio postupak i utvrđivanje svih obaveza počev od dohotka od nesamostalne djelatnosti, zatim doprinosa od samostalne djelatnosti, te doprinosa za PIO zatim doprinosa za zdravstvo, doprinosa za osiguranje od nezaposlenosti, porez na dobit, zatim porez po odbitku sa davanjem jasnih i tabelarnih pregleda po godinama za

kontrolirani period od 07.06. do 31.12.2012. godine, zatim za 2013. godinu, 2014. godinu, 2015. godinu, 2016. godinu, u okviru čega je dao pregled neprijavljenih obaveza poreza po odbitku sa naknadno donesenom potvrdom za svoje ino partnere odnosno INO dobavljače u pogledu usluga prevoza, kao i ostale poreze naknade članarine i takse, te je u obrazloženju svog rješenja ponudio i svoj stav vezano za uloženi prigovor na zapisnik o izvršenom inspekcijskom nadzoru, iz kojeg obrazloženja prvostepenog rješenja proizilazi kao pravilno i potpuno utvrđeno činjenično stanje, na koje činjenično stanje je prvostepeni organ prema ocjeni ovoga suda pravilno primijenio odredbe materijalnog prava odnosno odredbe Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH, zatim odredbe Zakona o porezu na dohodak i odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak kao i odredbe Zakona o porezu na dobit i odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit.

Nezadovoljan ovakvim rješenjem tužitelj je protiv istoga tuženom organu uložio žalbu po kojoj žalbi je tuženi organ svojim rješenjem od 20.01.2020. godine žalbu tužitelja odbio kao neosnovanu, da bi u postupku upravnog spora kojega je tužitelj pokrenuo svojom tužbom od 28.02.2020. godine Kantonalni sud Zenica svojom presudom broj: 04 0 U 011699 20 U od 05.10.2020. godine tužbu tužitelja uvažio, poništio rješenje tuženog organa i predmet vratio istom organu na ponovni postupak po žalbi izjavljenoj protiv prvostepenog rješenja ukazujući na postupanje tuženog organa suprotno članu 242. stav 2. i 207. stav 2. Zakona o upravnom postupku, na koje povrede je sud ukazao i svojom drugom presudom broj: 04 0 U 012385 20 U od 31.05.2021. godine, a kojom je uvažio tužbu tužitelja od 04.12.2020. godine te poništio i novodoneseno rješenje tuženog organa od 22.10.2020. godine.

U ponovljenom postupku odlučivanja po žalbi tužitelja izjavljenoj protiv prvostepenog rješenja tuženi organ je postupajući po uputama i pravnim shvatanjima iz navedene presude od 31.05.2021. godine donio rješenje od 26.07.2021. godine, koje se ovom tužbom osporava, a kojim rješenjem je tuženi organ žalbu tužitelja odbio kao neosnovanu nalazeći da je rješenje prvostepenog organa pravilno i na zakonu zasnovano.

Imajući u vidu navode tužitelja iz njegove tužbe, kao i dokaze koje je tužitelj dostavio uz tužbu, te dokaze na kojima se temelje doneseni osporeni upravni akti, sud nalazi da su i prvostepeni organ, a i tuženi organ donijeli pravilna i na zakonu zasnovana rješenja koja se temelje na pravilno i potpuno utvrđenom činjeničnom stanju prvostepenog organa koje proizilazi iz zapisnika o inspekcijskom nadzoru tužitelja kao poreznog obveznika od 28.09.2017. godine, u pogledu kojeg činjeničnog stanja upravni organi izvode pravilan zaključak o tome da je tužitelj obveznik plaćanja dodatnih obaveza u ukupnom iznosu od 560.513,40 KM po osnovama navedenim u tabelarnom pregledu stava 1. dispozitiva prvostepenog rješenja, na koje činjenično stanje upravni organi pravilno primjenjuju navedene zakonske odredbe odnosno Zakone i pravilnike na osnovu kojih je riješena ova upravna stvar.

Naime, iz stanja spisa te dispozitiva i obrazloženja prvostepenog rješenja nedvojbeno proizilazi da je prvostepeni organ pravilno u postupku inspekcijskog nadzora utvrdio dodatne obaveze na dohodak po osnovu više isplaćenog toplog obroka u 2016. godini, pri čemu prvostepeni organ pravilno ukazuje na odredbe člana 5. stav 1. tačka 11. i člana 10. stav 2. tačka 1. Zakona o porezu na dohodak te na odredbe člana 11. stav 4. i člana 14. stav 1. tačka 2. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak.

Prvostepeni organ na strani 5. svog rješenja u tabelarnom pregledu pravilno interpretira utvrđeno činjenično stanje koje se odnosi na kontrolirani period od 07. do 10. mjeseca 2016. godine za više isplaćeni topli obrok te je na osnovu knjigovodstvene dokumentacije tužitelja pravilno utvrdio da je u sedmom mjesecu tužitelj za ukupno 311 radnika isplatio veći topli obrok, u osmom mjesecu 2016. godine za ukupno 314 radnika, u devetom mjesecu za 9 radnika i u desetom mjesecu za dva radnika, te je pojedinačno prvostepeni organ za svaki mjesec utvrdio i u tabelarnom pregledu naveo broj radnih dana u mjesecu svih radnika sa većim toplim obrokom kao i broj dana za koji je isplaćen topli obrok uz utvrđivanje i navođenje razlike odnosno više dana za topli obrok, zatim je utvrđen iznos isplaćenog toplog obroka po danu te je utvrđen više isplaćeni topli obrok, iz čega jasno proizilazi da je prvostepeni organ sve potrebne činjenice i dokaze za pravilno utvrđivanje ovog dijela obaveza utvrdio te u tabelarnom pregledu pravilno naveo pozivajući se na relevantne odredbe Zakona o porezu na dohodak i odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak.

Imajući u vidu ovakvo utvrđeno činjenično stanje i primjenu materijalno – pravnih propisa sud zaključuje sa tužitelj u svojoj tužbi neosnovano i ničim utemeljeno ukazuje u ovom dijelu na pogrešno i nepotpuno utvrđeno činjenično stanje i pogrešnu primjenu materijalnog prava a koji navodi se odnose na utvrđivanje koliko su dana radnici zaista proveli na poslu za koje se utvrđuje da im je isplaćen topli obrok u većem iznosu od propisano a za šta je dostavljen kao dokaz spisak radnika koji su radili u neradne dane, te visina utvrđenog neoporezivog toplog obroka, a sve iz razloga što sud nalazi da je prvostepeni organ na osnovu zapisnika o inspekcijskom nadzoru i knjigovodstvene evidencije tužitelja za kontrolirani period pravilno utvrdio sve relevantne elemente na koje se tužitelj pozivao kako u svojoj žalbi tako i u svojoj tužbi, a koji parametri se odnose na ukupan broj radnika sa većim toplim obrokom te broj radnih dana u mjesecu za sve radnike sa većim toplim obrokom kao i broj dana za koji je isplaćen topli obrok kao i razliku više dana za topli obrok, zbog čega su neosnovani navodi tužitelja iz njegove tužbe u ovom dijelu.

Također sud nalazi da su neosnovanim navode tužitelja iz njegove tužbe o tome da niti tuženi organ u obrazloženju svog rješenja nije dao valjane razloge u ovom pogledu jer sud nalazi da je tuženi organ vodeći računa o navodima tužitelja iz njegove žalbe u obrazloženju svog rješenja upravo na strani 3. obrazloženja svog rješenja dao razloge vezane za navode tužitelja u vezi više isplaćenog toplog obroka, pri čemu je tuženi organ pravilno ukazao na odredbe općeg kolektivnog ugovora za teritoriji FBiH, te je pravilno ukazao i na odredbu člana 14. stav 1. tačka 2 pod b) Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak kojom odredbom je propisano da se neoporezivim prihodima od nesamostalne djelatnosti smatra naknada za ishranu u toku rada u visini do 1% prosječne plaće isplaćene u FBiH prema posljednjim objavljenim podacima Federalnog zavoda za statistiku, te je tuženi organ pravilno ukazao i na odredbu člana 10. stav 2. tačka 1) Zakona o porezu na dohodak.

Sud također nalazi neosnivanim i navode tužitelja iz prvog dijela njegove tužbe a koji se odnose na činjenicu da niti prvostepeni organ a niti tuženi organ nisu odlučili posebnim rješenjem niti u ožalbenom rješenju po prigovoru tužitelja izjavljenom protiv zapisnika o inspekcijskom nadzoru poreznog obveznika, a iz razloga što sud nalazi da je prvostepeni organ na strani 48. svog rješenja dao jasne razloge vezane za prigovor tužitelja iz razloga što prvostepeni organ pravilno zaključuje da tužitelj u svom prigovoru nije naveo da li su

sve dodatno utvrđene obaveze poreza po odbitku sporne ili se radi o dijelu ovih obaveza i kojih obaveza niti je naveo tačan razlog osporavanja, uz posebno obrazloženje prvostepenog organa da su dodatne porezne obaveze po odbitku tužitelju utvrđene zbog nepostojanja međudržavnog ugovora/sporazuma, zatim ne ispunjena zakonom i pravilnikom propisanih uvjeta u smislu ne posjedovanja potvrda o rezidentnosti INO dobavljača nerezidenata FBiH i ne posjedovanja potvrda o rezidentnosti INO dobavljača nerezidenata FBiH čiji je datum izdavanja u skladu sa datumom plaćanja INO dobavljača.

U pogledu ovih navoda iz tužbe i tuženi organ je u obrazloženju svog rješenja dao valjane razloge vezane za odlučivanje o prigovoru na zapisnik o inspekcijskom nadzoru pravilno navodeći da su postupajući porezni inspektori u zakonitoj proceduri razmotrili i odbili prigovor kao neosnovan, a što je veće elaborirano iz obrazloženja prvostepenog rješenja.

U pogledu utvrđene obaveze tužitelja odnosno dodatne obaveze poreza na dohodak po osnovu više isplaćenog toplog obroka za 2016. godinu i navoda tužitelja iz njegove tužbe o pogrešno i nepotpuno utvrđenom činjeničnom stanju i pogrešnoj primjeni materijalnog prava sud nalazi da su ovakvi navodi tužitelja neosnovani jer su se i prvostepeni organ a i tuženi organ pravilno u obrazloženjima svojih rješenja, pozivajući se na utvrđeno činjenično stanje pravilno primijenili odredbe materijalnog prava, pri čemu sud nalazi da tužitelj neosnovano ukazuje i na povredu člana 207. Zakona o upravnom postupku iz razloga što sud zaključuje da i obrazloženje prvostepenog rešenja, kao i obrazloženje rješenja tuženog organa sadrži sve elemente propisane članom 207. stav 2. Zakona o upravnom postupku, pri čemu nisu od značaja navodi tužitelja i ukazivanje na presudu Suda BiH i presude Ustavnog suda Republike Hrvatske iz razloga što sud nalazi da je tuženi organ u ovom dijelu navoda tužitelja iz njegove žalbe u svemu postupio u skladu sa članom 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku.

Također sud nalazi neosnovanim navod tužitelja da u ovom upravnom postupku nije utvrđen tačan broj stvarno provedenih dana na radu jer se iz tabelarnog pregleda na strani 5. rješenja prvostepenog organa tačno može zaključiti da je prvostepeni organ pravilno utvrdio i broj radnika i broj radnih dana za sve radnike sa većim isplaćenim toplim obrokom, a pri ovome nisu od značaja niti navodi tužitelja vezani za pozivanje na odredbe člana 36. stav 2., 38. stav 1., 39., stav 1. i 76. Zakona o radu, kao i pozivanje na član 13. Kolektivnog ugovora jer je tuženi organ u obrazloženju svog rješenja upravo ukazao na odredbe općeg kolektivnog ugovora za teritoriju FBiH (Službene novine FBiH, broj: 48/16).

Pri ovome sud nalazi neosnovanim i ničim utemeljen zaključak tužitelja o tome da je prvostepeni organ u svom rješenju bio dužan navesti pojedinačno za svakog radnika sa tačno utvrđenim brojem dana koje je taj radnik radio i iznos više isplaćenog toplog obroka jer je prvostepeni organ u tom pogledu pravilno postupio kada je utvrdio i naveo zbirni iznos broja radnika sa većim toplim obrokom uz pregled takvog stanja za kontrolisane mjesece od 07 do 10 mjeseca 2016. godine.

Nadalje, sud nalazi da su upravni organi pravilno svojim rješenjem utvrdili činjenično stanje vezano za obračun plaća uposlenim radnicima za kontrolirani period od 07.06.2012. do 31.12.2016. godine jer je nesporno utvrđeno da je tužitelj u navedenom periodu primjenjivao bruto satnicu nižu od satnice propisane važećim kolektivnim ugovorom i na taj način je obračunavao plaću odnosno naknadu plaće i za osnovicu za obračun doprinosa

uzimao manju osnovicu od propisane članom 7. stav 1. Zakona o doprinosima i članom 2. Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa, a kako to proizilazi iz obrazloženja i rješenja prvostepenog organa i rješenja tuženog organa.

Radi navedenog sud nalazi da su u tom pogledu neosnovani navodi tužitelja vezani za nezakonito postupanje prvostepenog organa, koje je prema stavu tužitelja potvrdio tuženi organ, iz razloga što je upravo na strani 12. i 13. prvostepeni organ ponudio tabelarni pregled korekcija bruto osnovice za obračun osnovica za tačno navedeni broj od 31-og radnika za Juli mjesec 2012. godine sa navođenjem tačnog imena i prezimena i navođenjem svih ostalih elemenata, a također je ponuđena i korekcija bruto osnovice za obračun doprinosa za mjesec Mart i April 2013. godine ponovno nudeći tačan broj radnika i poimenično navođenje svakog radnika za kojega je izvršena korekcija bruto osnovice, a u pogledu ovako utvrđenog činjeničnog stanja i primjene odredaba materijalnog prava tuženi organ je u obrazloženju svog rješenja na strani 4. ponudio valjane razloge o tome zbog čega u ovom dijelu žalbu tužitelja smatra neosnovanom nalazeći da je prvostepeni organ pravilno utvrdio da je tužitelj kao kontrolisani porezni obveznik obračunavao nižu osnovicu za obračun doprinosa pod zakonom propisane te s tim u vezi obračunavao i manje obaveze doprinosa po ovom osnovu.

Nadalje, sud nalazi da su upravni organi na pravilan i zakonit način utvrdili i nedokumentirane i druge rashode koji nisu iskazani u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dobit, a radi se iskazanom iznosu od 60.765,68 KM, pri čemu sud nalazi da je prvostepeni organ u postupku inspekcijuskog nadzora pravilno utvrdio da je tužitelj na kontu 559000-ostali nematerijalni troškovi za 2016. godinu iskazao ukupan trošak poslovne godine u iznosu od 774.849,03 KM od čega se iznos od 449.834,00 KM odnosi na reklamaciju dokumentovani ugovorom o nagodbi sa kupcem WN Production Americas LVC – kablovske sustave od 08.12.2016. godine, te da je utvrđeni iznos od 60.765,68 KM na istom kontu evidentiran kao trošak poslovanja na dan 31.12.2016. godine označen kao WN reklamacija, te da isti utvrđeni iznos nije dokumentiran od strane tužitelja, posebno je prvostepeni organ ukazao na činjenicu da je pokušao sa ovlaštenim licem tužitelja pribaviti dokumentaciju kako bi se navedeni trošak evidentirano, međutim to nije učinjeno zbog čega je i utvrđen kao dodatni rashod za usklađenje poreznog bilansa iznos od 60.765,68 KM, a uz primjenu odredaba člana 7. stav 5. i člana 8. Zakona o porezu na dobit (Službene novine FBiH broj: 15/16 i 15/20) uz primjenu člana 17. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit Federacije BiH.

U ovom pogledu sud ukazuje na činjenicu da tužitelj neosnovano u svojoj tužbi ukazuje na činjenicu da su upravni organi retroaktivno izvršili primjenu odredaba Zakona o porezu na dobit (Službene novine FBiH, broj: 15/16), jer se utvrđeno odnosi na obaveze rezervirane tokom 2015. godine kada je na snazi bio raniji Zakon o porezu na dobit, međutim iz obrazloženja osporenih upravnih akata jasno proizilazi da je tužitelj ovaj novčani iznos na kontu 559000 – ostali nematerijalni troškovi za 2016. godinu iskazao kao trošak poslovne godine, a da za takvo iskazivanje nije imao potrebnu dokumentaciju, dakle, radi se o obavezi iz 2016. godine a ne 2015. godine, iako se i prihvata činjenica da je ovaj iznos rezerviran tokom 2015. godine, međutim, isti je iskazan kao trošak a nije dokumentiran odnosno kao nematerijalni trošak za 2016. godinu.

Pri ovome sud nalazi da nisu od značaja navodi tužitelja vezani za garantni rok koji se odnosio na svih 1060 isporučenih proizvoda tužitelja a ne samo 973 proizvoda koje je

firma WN plasirala na tržište kao sastavne dijelove mašina – utovarivača, te da u pogledu utvrđene činjenice da ovaj trošak nije dokumentiran tužitelju niti tuženom organu a niti ovome sudu nije dostavio bilo kakve materijalne dokaze iz kojih bi se mogao izvesti drugačiji zaključak u pogledu činjeničnog stanja.

U pogledu pravilnosti i zakonitosti donesenih osporenih upravnih akata koji se odnose na utvrđene obaveze po osnovu poreza po odbitku i kamata za porez u odbitku u ukupnom iznosu od 490.059,28 KM, sud nalazi da su upravni organi, a prvenstveno prvostepeni organ, pravilno utvrdili činjenično stanje koje se odnosi na utvrđeni porez po odbitku, i pri tome prvostepeni organ ukazuje na činjenicu da je kontrolu obračuna prijave i uplate poreza po odbitku za kontrolirani period od 07.06.2012. godine do 31.12.2015. godine izvršio u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dobit (Službene novine FBiH, broj: 97/07 i 14/08) i u skladu sa odredbama Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit (Službene novine FBiH, broj: 36/08 i 79/08), a za kontrolirani period od 01.01.2016. godine do 25.04.2017. godine da je kontrola izvršena u skladu sa odredbama novog Zakona o porezu na dobit (Službene novine FBiH, broj: 15/16) i Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit, uz decidno obrazlaganje od strane prvostepenog organa prvenstveno perioda od 07.06.2012. do 31.12.2015. godine sa preciznim navođenjem podataka u tabelarnim pregledima 2012. godine, 2013. godine, 2014. godine i 2015. godine te također perioda 2016. i 2017. godine, pri čemu prvostepeni organ na strani 38. svog rješenja u tački 3. posebno ukazuje na neprijavljene obaveze poreza po odbitku za sve dobavljače i pri tome ukazuje na odredbe člana 41. i 38. Zakona o porezu na dobit Federacije BiH te na odredbe člana 33. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit uz zaključak da je u toku vršenja inspeksijskog nadzora nedvojbeno utvrđeno da tužitelj nije imao pribavljene potvrde o rezidentnosti do nerezidentnih platilaca prihoda koja važi na dan isplate, te da shodno tome nije plaćao porez po odbitku i nije podnosio prijave poreza po odbitku i pri tome ukazuje posebno na odredbu člana 41. Zakona o porezu na dobit kojom je propisano da se porez po odbitku obračunava i plaća kod isplate prihoda nerezidentu te da se o tome do desetog u mjesecu podnosi izvještaj poreznoj upravi, pri čemu je prvostepeni organ ukazao i na član 38. istog Zakona koji se odnosi na primjenu međudržavnih ugovora odnosno pravo na plaćanje poreza po odbitku po nižoj stopi ili neplaćanje poreza po odbitku, te da na osnovu ovakvo utvrđenog činjeničnog stanja i na osnovu ovakve primjene Zakonskih odredbi upravni organi pravilno zaključuju da obaveza plaćanja poreza po odbitku ili pravo na oslobađanje od plaćanja su u direktnoj vezi sa momentom plaćanja nerezidentnom licu odnosno utvrđivanje da li su ispunjeni uvjeti iz člana 33. citiranog Pravilnika prilikom plaćanja navedenim nerezidentima, te da tužitelj o tim uvjetima nije imao validnu potvrdu zbog čega se i nije mogao osloboditi od ove porezne obaveze.

U tom pogledu i tuženi organ u obrazloženju svog rješenja daje valjane razloge zbog kojih žalbu tužitelja u tom pogledu smatra neosnovanom pravilno ukazujući na odredbe člana 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit kao i na odredbe Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit, pri čemu tuženi organ pravilno prihvata utvrđeno činjenično stanje i zaključak prvostepenog organa o tome da tužitelj nije ispunio uvjete propisane članom 33. citiranog Pravilnika kako bi bio oslobođen od obaveze plaćanja poreza po odbitku u iznosu od 490.059,28 KM, i na taj način tuženi organ postupa u skladu sa članom 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku.

Navodi tužitelja iz njegove tužbe vezani za bitnu povredu odredaba postupka pogrešno utvrđeno činjenično stanje i pogrešnu primjenu materijalnog prava vezano za obaveze po osnovu poreza po odbitku su prema ocjeni ovoga suda neosnovani, pri čemu se tužitelj neosnovano poziva na odredbe člana 8. stav 1. Međunarodnog ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Bosne i Hercegovine i Republike Hrvatske a iz razloga što su upravni organi vodili računa o ovom zaključenom međunarodnom ugovoru te da su u toku postupka pravilno utvrdili da tužitelj u trenutku vršenja kontrole o strane poreznih inspektora nije dokazao da je u vezi sa navedenim nerezidentima za pružene usluge prevoza postupao u skladu sa članom 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit odnosno nije ispunio uvjete propisane članom 33. citiranog Pravilnika jer za potrebe oslobađanja od obaveze plaćanja navedenog poreza u trenutku vršenja nadzora nije imao pribavljene potvrde o rezidentnosti INO dobavljača.

Radi navedenog sud nalazi da u ovom pogledu upravni organi donošenjem svojih rješenja tužitelju nisu mogli pričiniti štetu utvrđivanjem dodatne obaveze niti je moglo doći do dvostrukog plaćanja poreza, a niti sam tužitelj navodima iz svoje tužbe nije doveo u pitanje ovakav zaključak upravnih organa niti je demantirao ovakav zaključak o tome da nije imao validne potvrde o rezidentnosti svojih dobavljača, pa iz tih razloga sud nalazi neosnovanim ovakve navode niti smatra osnovanim zaključak tužitelja da je stekao pravo za oslobađanje od obaveze plaćanja poreza prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, te priznaje da je propustio da poreznoj upravi prijavi shodno članu 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit ovakav način poslovanja odnosno obračun i plaće kod isplate prihoda nerezidentu, zbog čega nije od značaja niti pozivanje tužitelja na dopis tuženog organa od 19.11.2018. godine, niti je od značaja činjenica da tužitelj uz tužbu dostavlja izjave svih svojih poslovnih partnera nerezidenata državljana BiH sa izvadcima iz sudskog registra i prijavi odnosno potvrdi o obračunatom i plaćenom porezu po odbitku radi primjene ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja jer je i sam tužitelj priznao da nije postupio u skladu sa citiranom zakonskom odredbom i u trenutku kontrole od strane poreznih inspektora nije imao dokaze odnosno potvrde o rezidentnosti, odnosno takve potvrde nije predočavao poreznoj upravi u skladu sa članom 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit, te također sud smatra neutemeljenim zaključak tužitelja i njegov navod da momenat izdavanja potvrde o rezidentnosti nikako nije i ne može biti momenat važenja te potvrde, a pri svemu ovome tužitelj uporno zanemaruje činjenicu da nije postupao u skladu sa članom 41. stav 2. Zakona o porezu na dobit, a što je i priznao u svojoj tužbi niti je postupio u skladu sa članom 33. istoga Pravilnika.

Dakle, iz svega naprijed navedenog, ovaj sud zaključuje da su upravni organi u postupcima donošenja svojih rješenja u svemu postupali u skladu sa odredbama Zakona o upravnom postupku, poštujući temeljna načela upravnog postupka kao i vodeći računa o pravima tužitelja koja proizilaze iz odredaba Zakona o upravnom postupku, te da su pravilno primijenili sve pobrojane odredbe materijalno – pravnih propisa na koje je ukazao i ovaj sud, te da donošenjem svojih rješenja nisu počinili povredu načela materijalne istine iz člana 7. u vezi sa članom 133. Zakona o upravnom postupku, niti je došlo do pogrešne primjene materijalnog prava na štetu tužitelja, niti je povrijeđeno bilo koje drugo pravo tužitelja zagarantovano Ustavom BiH i Evropskom konvencijom a prvenstveno nije došlo do povrede na imovinu i prava na zabranu diskriminacije tužitelja primjenom navedenih zakonskih odredbi, a također sud nalazi da su upravni organi posebno vodili računa o odredi člana 207. stav 2. Zakona o upravnom postupku jer su u obrazloženjima svojih rješenja naveli sve elemente propisane navedenom zakonskom odredbom kao i razloge

zbog kojih su donijeli svoja rješenja uz jasno obrazlaganje svojih zaključaka iz kojih proizilazi da je tužitelj obveznik plaćanja dodatne obaveze po zapisniku prvostepenog organa od 28.09.2017. godine u iznosu od 560.513,40 KM, a pored navedenog sud nalazi da je tuženi organ u postupku donošenja svog rješenja vodio računa i o odredbi člana 242. stav 2. Zakona o upravnom postupku jer je u postupku donošenja rješenja vodio računa o navodima iz žalbe tužitelja, o svim navodima dao valjane razloge u obrazloženju svog rješenja i na taj način postupio u skladu sa obavezujućim uputama i pravnim shvatanjima iz presude Kantonalnog suda Zenica broj: 04 0 U 012385 20 U od 31.05.2021. godine.

Imajući u vidu sve naprijed navedeno, kao i činjenicu da tužitelj navodima iz svoje tužbe kao i dokazima dostavljenim uz tužbu nije doveo u pitanje pravilnost i zakonitost niti rješenja prvostepenog organa niti rješenja tuženog organa, to sud nalazi da je predmetna tužbe neosnovana, radi čega je i odlučeno kao u izreci ove presude sukladno odredbi člana 36. stav 2. Zakona o upravnim sporovima.

Zapisničar

Mandžuka Jasmina

Sudija

Ahmetović Hilmo

PRAVNA POUKA: Protiv ove presude žalba nije dozvoljena.