

Broj: 05-02-4-8277/24-1

Sarajevo, 28.04.2025.godine

POREZNA UPRAVA FEDERACIJE BOSNE I HERCEGOVINE

Ul. Husrefa Redžića br.4

71 000, Sarajevo

Shodno ovlaštenju iz člana 22. Zakona o organizaciji organa uprave u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, broj 35/05), a odlučujući po zahtjevu Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine u vezi odredbe člana 7. alineje 28. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, br. 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14, 91/15 i 44/22), prema članu 6. stav (2) Pravilnika o mišljenjima Porezne uprave Federacije BiH („Službene novine Federacije BiH“ br.32/24 i 67/24) Federalno ministarstvo finansija – Federalno ministarstvo finansija, daje:

OPĆE POREZNO MIŠLJENJE

1.Bitni navodi zahtjeva

Porezna uprava Federacije Bosne i Hercegovine je aktom broj: 13/08-02-3-1476/24 od 07.10.2024.godine koji je zaprimljen u Federalnom ministarstvu finansija dana 11.10.2024. godine i pratećim aktom za traženje informacija (broj 13/08-02-3-1476-1/24 od 10.01.2025.godine zaprimljenim dana 15.01.2025. godine) podnijela zahtjev za izdavanje općeg poreznog mišljenja u vezi sa oporezivanjem dohotka koji fizička lica ostvaruju po osnovu otuđenja, odnosno prodaje, ustupanja, zamjene ili drugog prenosa uz naknadu, udjela u kapitalu pravnih lica, dionica i ostalih vrijednosnih papira.

Porezna uprava Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu Porezna uprava) traži upute i smjernice od ovog organa kroz definiranje svih pitanja od značaja odnosno da li je dohodak istaknut u prethodnom pasusu ovog akta predmet oporezivanja, kojoj kategoriji pripada, koji je način određivanja rashoda, porezna prijava koja se primjenjuje, kao i porezni tretman ovdje spomenutog dohotka kod primjene međudržavnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

2.Relevantno pravo

1. Zakon o porezu na dohodak ("Službene novine Federacije BiH", broj: 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13):

“Član 21.

(1) Prihod od imovinskih prava uključuje prihode ostvarene otuđenjem, odnosno prodajom, ustupanjem, zamjenom ili drugim prijenosom, uz naknadu, autorskih prava, patenata, licenci, franšiza i ostale imovine koja se sastoji samo od prava.

(2) Dohodak od vremenski ograničenog ustupanja prava koji se odnosi na autorska prava i prava industrijskog vlasništva (prava na iskorištavanje prirodnih bogatstava, pravo na tehnološki postupak, poslovne adresare i drugo), oporezuje se kao dohodak od imovinskih prava samo onda kada se ne radi o dohotku koji se oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti.

(3) Osnovicu oporezivanja dohotka od imovinskih prava čini razlika između prihoda utvrđenih prema tržišnoj vrijednosti imovinskog prava koje se prodaje, ustupa ili zamjenjuje uz naknadu i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačke cijene industrijskih proizvoda."

2. Zakon o privrednim društvima FBiH ("Službene novine FBiH", br. 81/15 i 75/21)

"Član 49.

(Prava člana društva)

Ulog daje članu društva pravo na dionicu ili udio u društvu."

3. Presude Ustavnog suda Bosne i Hercegovine

Odluka o dopustivosti i meritumu broj AP 100/04 od 22.04.2005.godine, stav 31, objavljena u "Službenom glasniku Bosne i Hercegovine" broj 36/05

Odluka o dopustivosti i meritumu broj AP 380/04 od 26. april 2005. godine, stav 26., objavljena u „Službenom glasniku Bosne i Hercegovine" broj 40/05

3. Činjenično stanje i mišljenje

Analizom relevantnih zakonskih odredbi u kontekstu postavljenog zahtjeva za davanje općeg poreznog mišljenja, utvrđeno je sljedeće:

Zakonom o porezu na dohodak je uređena obaveza plaćanja poreza na dohodak fizičkih lica koji je kao takav propisan ovim zakonom, a kao oporeziva vrsta dohotka je pored ostalog predviđen i dohodak od imovinskih prava, koji kroz član 21.stav (1) Zakona o porezu na dohodak definiše prihode od imovinskih prava koji su predmet oporezivanja, te pobrojava neke od vrsta imovinskih prava (autorska prava, patenti, licence, franšiza..) i naposljetku obuhvata „i ostale imovine koja se sastoje samo od prava."

Pitanje koje se postavlja jeste, da li udio kao učešće kapitala društva sa ograničenom odgovornošću predstavlja imovinsko pravo iz člana 21. stav (1) Zakona o porezu na dohodak?

Pri razmatranju da li su udjeli (učešće u kapitalu društva sa ograničenom odgovornošću) imovina koja se sastoji samo od prava, Ministarstvo je polazio od pravne prirode društva sa ograničenom odgovornošću, koje je društvo kapitala, jer nastaje udruživanjem kapitala, a ne lica. Njegovi članovi u društvo unose kapital (stvari i prava izražena u novcu), a za obveze društva ne odgovaraju imovinom koju u njega nisu unijeli. Prava vlasnika udjela određuju se prema visini njihovog uloga u kapitalu, jer je glavna uloga društva upravo prikupljanje kapitala. Glavna obveza vlasnika udjela je ulaganje kapitala, na osnovu čega stiče prava u obimu koji mu pripadaju u određenom društvu. Udjeli su dio osnovnog kapitala i predstavljaju vlasnikov udjel/ulog za sudjelovanje u društvu, jer isti (vlasnik udjela) stiče upravljačka i imovinska prava pod uslovima propisanim Zakonom o privrednim društvima.

Dalje je Ministarstvo prihvatilo tumačenje pojma „*imovine*“ od strane Ustavnog sud Bosne i Hercegovine, koji je razmatrajući pojam imovine prema članu 1. Protokola broj 1 uz Europsku konvenciju— zaštita imovine, aktom Odluka o dopustivosti i meritumu broj AP 380/04 od 26. april 2005. godine, stav 26., objavljena u „Službenom glasniku Bosne i Hercegovine“ broj 40/05 ukazao da pojam „imovina“ podrazumijeva širok spektar vlasničkih interesa koji predstavljaju ekonomsku vrijednost. Naposljetku je Odlukom o dopustivosti i meritumu broj AP 100/04 od 22. april 2005. godine, stav 31., objavljena u „Službenom glasniku Bosne i Hercegovine“ broj 36/05 jasno izrazio stav da „*dionice poduzeća predstavljaju imovinu koja uživa zaštitu člana II/3.(k) Ustava Bosne i Hercegovine i članka 1. Protokola broj 1 uz Europsku konvenciju*“

Polazeći od stava Ustavnog suda BiH, da je dionica imovina, a ista predstavlja učešće u kapitalu dioničkog društva, analogno se udio može smatrati imovinom, jer su i dionica i udio učešća u kapitalu privrednih društava, različitog oblika. Iz samog posjeda dionice ili udjela proizilazi pravo vlasništva nad društvom, što je potvrđeno članom 49. Zakona o privrednim društvima. Udio u kapitalu društva s ograničenom odgovornošću omogućava vlasniku udjela ekonomske koristi i pravo raspolaganja, jer udio/dionica se može prodati, pokloniti ili naslijediti, što je ključna odlika imovinskih prava.

Prenos udjela/dionica se vrši ugovorom uz obaveznu registraciju prenosa u Registru poslovnih subjekata nadležnog suda. Vrijednost imovinskog prava je vidljiva iz pravnog posla (notarski obrađen ugovor) kojim se stiče imovinsko pravo, a koji prethodi upisu promjene vlasnika kapitala privrednog društva i visine kapitala u sudskom registru nadležnog suda prema odredbi posebnih propisa. Dalje, vlasnik udjela ima ekonomska prava i to: dio dobiti (dividendu) i sudjelovanje u raspodjeli imovine pri likvidaciji ili stečaju, što je jedna od odlika imovinskog prava. Značajno je istaći da posjedom udjela/dionice stiču se i upravljačka prava (glasanje, pristup informacijama), iako nisu imovinska prava, neraskidivo su povezana s udjelom i čine njegovu vrijednost, čime se dodatno osnažuje pravo raspolaganja. Udio je pravno priznat kao objekt vlasništva, jer može biti predmet suvlasništva, registrovat se Registru poslovnih subjekata, te može biti bračna stečevina.

S druge strane, kod utvrđivanja oporezivog dohotka, vrijednost imovinskog prava ostvarena prodajom ili ustupanjem ili zamjenom umanjuje se za rashode, cijeneći da prema stavu (3) člana 21. Zakona o porezu na dohodak, isti bi bili jednaki vrijednosti za koliko je udjel koji je predmet prodaje ili ustupanja ili zamjene stečen.

Vrijednost rashoda se uvećava za indeks proizvođačke cijene industrijskih proizvoda kod utvrđivanja porezne osnovice. Indeks proizvođačke cijene industrijskih proizvoda u formuli rashoda predstavlja korektivni faktor rasta cijena u proizvodnji dobara u svrhu nivelacije vrijednosti usljed uticaja vremena, stoga je vrlo bitan dio rashoda, koji eliminiše u pravednom oporezivanju uticaj inflacije. Indeks proizvođačke cijene industrijskih proizvoda je statistička kategorija, a podaci su dostupni kod nadležnog organa za statistiku.

Prijavljivanje ove vrste prihoda od imovinskih prava porezni obveznik je dužan prijaviti nadležnoj jedinici Porezne uprave putem Prijave poreza na prihod od imovine i imovinskih prava (Obrazac PIP-1034).

Napomena: Ovo mišljenje važi sve dok se ne izmijene propisi i okolnosti i bilo koji drugi podaci od značaja, sadržani u mišljenju.

S poštovanjem,

MINISTAR
Toni Kraljević

3