

Saradnja Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine i računovodstvene profesije - šta se od koga očekuje

Uvod

Porezne aktivnosti, po svojoj strukturi su veoma složene i sastoje se od većeg broja učesnika. Osnovni učesnici u poreznim procesima i aktivnostima su: zakonodavci, lica koja pišu zakone, porezni obveznici, porezne institucije - uprave, računovođe, revizori i dr. subjekti. Ovaj rad će obuhvatiti osvrt samo na jedan dio učesnika u poreznim procesima tj. Poreznu upravu Federacije Bosne i Hercegovine, porezne obveznike, računovodstvenu profesiju, sa fokusom na to šta se od koga očekuje? U cilju trasiranja i ostvarivanja društvenog cilja, optimalne i zakonite naplate javnih prihoda, koncept saradnje i sinergije treba da bude zajednička aktivnost svih učesnika u poreznom procesu. Važan katalizator osnovnih učesnika u poreznom procesu imaju računovodstvene informacije koje u prvom redu moraju biti tačne i kvalitetne. Računovodstvena profesija je izuzetno važna, jer se sve finansijske informacije korisnicima informacija obezbjeđuju iz računovodstvenog procesa, i one su ključne za poslovne odluke poreznih obveznika, ali i za porezne institucije. Tačne računovodstvene informacije su rezultat kvalitetnih računovodstvenih informacija i izvještaja i pouzdanost u njihov kvalitet je od velikog značaja za porezne uprave. Dakle, od računovodstvene profesije se očekuje da u „računovodstvenom procesu“ obezbjedi razumljive, tačne i validne podatke i činjenice o poslovanju poreznih obveznika, kako bi se kao rezultat računovodstvenog procesa obezbijedile zakonite i upotrebljive finansijske informacije. Da bi to i postigla, računovodstvena profesija svoja postupanja i svoje odluke mora temeljiti na zakonitosti i profesionalnosti. Računovodstvena profesija treba biti etična i u funkciji javnog interesa, poreznog procesa, poreznih obveznika i poreznih uprava. Ona treba da prihvati odgovornost da djeluje u javnom interesu. Stoga, odgovornost računovođe nije isključivo u tome da se zadovolje potrebe pojedinačnog poslodavca, nego da djeluje u javnom interesu i postupa u skladu s važećim propisima i Kodeksom etike za računovođe.

Računovodstvena profesija zajedno sa poreznim upravama treba da uspostavi sinergijske odnose koji su neophodni za efikasnu i efektivnu naplatu javnih prihoda koji će obezbjediti koristi za zajednicu i čitavo društvo. Samo stručni i moralni uposlenici računovodstvene profesije, poreznih uprava i poreznih obveznika su temelj i garancija optimalne naplate, odnosno i poboljšanja naplate javnih prihoda. Saradnja između Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine i računovodstvene profesije i međusobna očekivanja treba da se zasnivaju prije svega na njihovim nadležnostima i zadacima koji su regulisani važećim propisima, razvijanjem uzajamne saradnje, transparentnog i partnerskog odnosa zasnovanog na pozitivnim propisima. Najbolji put za saradnju je da svako svoje poslove i aktivnosti koje izvršava, uradi zakonito, blagovremeno i profesionalno.

¹ V.d. direktora Porezne uprave Federacije BiH, Središnji ured Sarajevo, Husrefa Redžića 4, 71000 Sarajevo, e-mail: puinfo@fpu.gov.ba, rad je objavljen u Zborniku radova na 20. Međunarodnom simpoziju održanom u organizaciji FEB d.o.o. Sarajevo od 21 do 23 septembra 2017 u Neumu.

1. Uloga i zadaci Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine

Porezna uprava je federalna uprava u sastavu Federalnog ministarstva finansija, čiji je osnovni zadatak primjena i nadzor nad primjenom poreznih propisa i propisa o naplati doprinosa. Nadležnost Porezne uprave Federacije BiH regulisana je Zakonom o Poreznoj upravi Federacije BiH. Strateškim planom Porezne uprave definisana je njena misija, vizija i osnovne vrijednosti. Misija Porezne uprave Federacije BiH je prikupljanje - naplata javnih prihoda pravilnom primjenom poreznih zakona uz što bolju saradnju sa poreznim obveznicima i što manje troškove, u cilju većeg društvenog blagostanja. U okviru vizije, Porezna uprava Federacije BiH ima za cilj da bude moderno opremljen porezni organ koji je visoko profesionalan, efikasan, ekonomičan i dinamičan, sa zadovoljnim, educiranim, sposobnim i ambicioznim uposlenicima, poštovana od poreznih obveznika - građana, poduzetnika, udruženja i nevladinih organizacija, te viših organa izvršne i zakonodavne vlasti. Vrijednosti Porezne uprave Federacije BiH su principi na kojima se temelje sadašnje i buduće aktivnosti u cilju ispunjenja misije i ostvarenja vizije. Principi se kontinuirano provode od strane svih uposlenika. Temeljne vrijednosti Porezne uprave Federacije BiH su:

- dosljedna i obostrana primjena zakonskih propisa od strane poreznih obveznika i Porezne uprave Federacije BiH,
- uzajamno poštovanje i povjerenje između Porezne uprave Federacije BiH i poreznih obveznika,
- efikasnost i efektivnost u radu i naplati javnih prihoda,
- profesionalnost, nepristrasnost i poštivanje etičkog kodeksa uposlenika radi zaštite interesa institucije i zajedničkih vrijednosti.

Osnovni ciljevi Porezne uprave su da ona bude pravedna, racionalna i efikasna uprava, što između ostalog podrazumijeva:

- potpunu primjenu važećih zakona i propisa u postupku tačnog utvrđivanja i naplate poreznih obaveza,
- težnju ka potpunom i blagovremenom izvršenju svih obaveza koji se javljaju na putu naplate javnih prihoda za koje je nadležna,
- poštivanje svih prava poreznih obveznika uz jednak tretman i postupanje prema svima, tj. da nema privilegovanih poreznih obveznika,
- kontinuirana težnju ka poboljšanju nivoa kvaliteta usluga i servisa poreznim obveznicima koji će im omogućiti lakše poslovanje i što jednostavnije i jeftinije izmirenje svojih poreznih obaveza,
- uspostavljanje jasne i transparentne komunikacije sa poreznim obveznicima, svim vladinim i nevladinim institucijama, medijima i širom javnosti,
- razvoj materijalnih, kadrovskih i finansijskih kapaciteta i uvjeta za blagovremeno izvršenje svih zadataka zbog kojih je osnovana,
- uspostavu i očuvanje sistema u kojem svi zaposlenici imaju status isključivo prema znanju, radu, rezultatima rada, moralnom kodeksu ponašanja, da nema privilegovanih,
- jačanje reputacije i ugleda kroz razvoj stručnosti i profesionalnosti i funkcionisanje u skladu sa zakonom.

Porezna uprava je nadležna za izvršavanje aktivnosti iz oblasti svih vrsta federalnih, kantonalnih, gradskih i općinskih poreza i doprinosa, taksi, posebnih naknada, članarina

turističkih zajednica, članarina obrtničkih komora i novčanih kazni za porezne prekršaje. Djelokrug rada Porezne uprave određen je Zakonom o Poreznoj upravi Federacije BiH.

Porezna uprava ima veliki obim zadataka i funkcija, od kojih su najvažniji:

- registracija i identifikacija poreznih obveznika,
- vođenje porezne evidencije i poreznog knjigovodstva,
- prijem i kontrola poreznih prijava, evidentiranje poreznih obaveza u poreznom knjigovodstvu, naplata i povrat poreznih obaveza,
- utvrđivanje pravovremenosti, zakonitosti i pravilnosti podnesenih poreznih prijava,
- naplata poreznog duga redovnim i prinudnim putem,
- provođenje inspekcijskog nadzora,
- upravljanje Jedinstvenim sistemom registracije, kontrole i naplate doprinosa, sistemom fiskalizacije i sistemom igara na sreću,
- razvijanje servisa poreznim obveznicima, informisanje i edukacija poreznih obveznika,
- saradnja sa poreznim organima i drugim vladinim institucijama u Federaciji i Bosni i Hercegovini, kao i saradnja sa međunarodnim institucijama i organizacijama,
- drugi zadaci u skladu sa propisima.

U značajnom obimu, prava i obaveze Porezne uprave i poreznih obveznika propisana su Zakonom o Poreznoj upravi Federacije BiH. U postupku obavljanja svojih zadataka, Porezna uprava i njeni zaposlenici, u okviru svojih ovlaštenja, imaju obavezu i pravo da se strogo pridržavaju svih zakona Federacije. Da bi izvršila ovu zadaću Uprava će unaprijeđivati svoje znanje o poreznim obavezama, stalno težiti i obezbjeđivati pretpostavke za konstantno unapređenje i ujednačavanje kvaliteta usluga u cijeloj Upravi i na taj način biti u mogućnosti pružiti obveznicima odgovarajuću podršku i usluge koje će im pomoći da razumiju i predvide svoje porezne obaveze i smanje greške. Jedan od osnovnih ciljeva Porezne uprave je edukacija i usavršavanje uposlenika koji će raditi u Upravi, jer samo educirani sposobni i moralni uposlenici mogu adekvatno odgovoriti na sve izazove koji stoje pred Upravom.

Porezna uprava, unatoč velikim finansijskim i materijalnim ograničenjima i nedostatku poreznih službenika, ulaže velike napore da efikasno i racionalno izvrši svoje obaveze i zalaže se da postane pravedna, racionalna i efikasna uprava, za izgradnju pravednog, jasnog i stabilnog poreznog sistema koji će odgovoriti potrebama razvoja zemlje.

2. Saradnja Porezne uprave Federacije BiH i poreznih obveznika

Pojmovno, saradnju možemo shvatiti kao zajednički rad na istom cilju, poslu, planu, projektu ili općem djelovanju. Saradnja između Porezne uprave i poreznih obveznika predstavlja uspostavljanje partnerskih odnosa u težnji ka ostvarivanju zajedničkog cilja. Saradnja treba da se zasniva na pravilnom razumijevanju, postavljanju i izvršavanju međusobnih prava, obaveza i izgradnji partnerskih odnosa. Porezna uprava i porezni obveznici u okviru zajedničkog rada, kroz opće djelovanje na efikasnoj i racionalnoj provedbi poreznog zakonodavstva, moraju shvatiti, razumjeti i prihvatiti međusobna prava i obaveze. U okviru međusobnih prava i obaveza, zasnovanih na zakonu, radi lakše komunikacije, važno je razumjeti šta se od koga očekuje, kako bi u međusobnim odnosima saradnja procesno mogla sistemski funkcionisati, na obostrano zadovoljstvo i na ispunjenju zajedničkog cilja-zakonite naplate javnih prihoda. Dakle, važno je shvatiti i razumjeti međusobna prava i obaveze u kompleksnim odnosima naplate javnih prihoda, šta se očekuje od poreznih obveznika i koja su prava poreznih obveznika, te na koji način

Porezna uprava Federacije Bosne i Hercegovine stiče povjerenje poreznih obveznika i obratno.

Kako bi Porezna uprava izvršila svoje obaveze efikasno, racionalno i nepristrasno, neophodno je da i Porezna uprava i porezni obveznici znaju i prakticiraju sva međusobna prava i obveze i da se uspostavi i razvija odnos međusobnog povjerenja i uvažavanja. Ovi odnosi treba da budu transparentni, otvoreni, profesionalni i kao takvi će biti učinkoviti i omogućiti poreznim obveznicima da lakše i jednostavnije ispunjavaju svoje porezne obaveze, a Poreznoj upravi da bude racionalnija i efikasnija naplati javnih prihoda. Uprava na sve načine treba pomagati obveznike koji pokazuju da žele da izvršavaju svoje porezne obaveze, a iskazati odlučnost za preduzimanje svih mjera prema onima koji svoje obaveze žele izbjeći i usmjeriti ih na zakonito postupanje.

Uspostavljanje komunikacije između poreznih obveznika i Porezne uprave treba da se zasniva na međusobnom razumijevanju u cilju ostvarenja zajedničkog cilja - zakonitog plaćanja javnih prihoda. Principi saradnje i odnosa Uprave i poreznih obveznika proizilaze iz odredbi Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH, Zakona o upravnom postupku, drugih propisa i kodeksa o etičkom ponašanju. Porezni obveznici od Porezne uprave mogu i trebaju očekivati da će:

- Porezna uprava primijeniti zakone potpuno i dosljedno, uz poštivanje principa nediskriminacije po bilo kojem osnovu i bez neprimjerenog uticaja,
- naplatiti samo iznos poreza, odnosno javnog prihoda koji su dužni platiti u skladu sa zakonom (ni marku više, ali ni marku manje),
- Porezna uprava se odnositi sa dužnom pažnjom, smatrati ih poštenima uz pretpostavku da porezni obveznici govore istinu, osim ako postoji pouzdan razlog da se smatra suprotno,
- Porezna uprava u skladu sa zakonom dati im potpune i tačne informacije koje će im omogućiti da ostvare i realizuju svoje porezne obveze i izbjegnu eventualne greške u obračunu i plaćanju poreza,
- zaposlenici Uprave tokom inspeksijskog nadzora i utvrđivanja obaveza omogućiti obveznicima pojašnjenje svih činjenica bitnih za obračun i uplatu poreza,
- Porezna uprava poštivati pravo poreznih obveznika na podnošenje: prigovora, žalbi i tužbi na rješenja o utvrđenim obavezama i da će njihovi akti i dokazi biti uzeti u obzir i biti pažljivo razmotreni i obrazloženi i da će ispraviti eventualne greške u svojim aktima. S druge strane, Uprava očekuje da porezni obveznici neće ulagati prigovore i žalbe samo radi odgađanja naplate nesporne obaveze ili ometanja Uprave u naplati javnih prihoda. Pravni lijekovi bi trebali imati funkciju ispravke eventualnih grešaka. Prema žaliteljima se neće postupati drugačije zbog toga što su se žalili,
- Porezna uprava čuvati podatke i informacije o poreznim obveznicima koji predstavljaju poreznu tajnu, da neće bez saglasnosti obveznika davati ove podatke drugim licima, osim u slučajevima kada je propisano zakonom. Porezna uprava će omogućiti pristup informacijama samo onim službenicima koji su ovlašteni za provođenje određenih poreznih procedura,
- Porezna uprava priznati pravo na povrat i donijeti rješenje o više ili pogrešno uplaćenom porezu,
- Porezna uprava, u slučaju kašnjenja s plaćanjem, obračunati i naplatiti kamatu u skladu sa zakonom,
- Porezna uprava omogućiti poreznim obveznicima da dobiju adekvatnu uslugu, stupe u kontakt sa poreznim službenicima u vezi sa svojim predmetima i svaki zahtjev za pomoć riješiti blagovremeno i u potpunosti,

- Porezna uprava poduzeti sve mjere kako bi spriječila izbjegavanje plaćanja poreza, doprinosa i svih drugih javnih prihoda i primijeniti sve zakonom propisane mjere i sankcije,
- Porezna uprava konstantno unaprjeđivati svoje znanje o poreznim obavezama kako bi bila u mogućnosti dati odgovarajuću podršku i pružiti obveznicima usluge kojima će im pomoći da razumiju i predvide svoje porezne obveze i smanje greške.

Kao što porezni obveznici imaju svoja očekivanja, tako i Porezna uprava očekuje da:

- porezni obveznici postupaju po poreznim zakonima i u propisanim rokovima izvršavaju svoje porezne obveze,
- porezni obveznici istinito i tačno prikazuju podatke u poreznim prijavama i porezne prijave dostavljaju u skladu sa propisanim rokovima,
- porezni obveznici neće svjesno i namjerno izbjegavati propise o oporezivanju i da će blagovremeno tražiti savjete o obavezi i načinu izvršenja poreznih obaveza,
- da porezni obveznici vode knjige i evidencije na način utvrđen važećim propisima i da osiguraju vođenje i čuvanje knjiga, evidencija i dokumentacije u rokovima propisanim važećim zakonima, a najmanje na period od pet godina, od dana dospijeca porezne prijave za porez na koji se odnose te knjige i evidencije;
- porezni obveznici razumiju i prihvate pravo i obavezu Uprave da provodi porezni nadzor, i da neće nastojati neprimjereno uticati na kontrolu, obračun i uplatu javnih prihoda i dr. aktivnosti koje provodi Uprava,
- u cilju brzog i efikasnog provođenja inspekcijskog nadzora i poreznih procedura nadzora, Porezna uprava očekuje da porezni obveznici saraduju, da su iskreni u komunikaciji i da će na zahtjev uposlenika Uprave dati: poslovne knjige, poslovnu i drugu dokumentaciju, tačne i potpune informacije od značaja za utvrđivanje poreznih obaveza,
- porezni obveznici poštuju nepristranost i neovisnost Uprave, da budu otvoreni, iskreni i kooperativni u svim stvarima koje su bitne za utvrđivanje njihovih poreznih obaveza i ostvarivanje ciljeva i uloge Porezne uprave,
- porezni obveznici blagovremeno i u zakonom propisanim rokovima obavijeste Poreznu upravu kada dođe do promjena koje su značajne za njegov porezni status i Poreznu upravu,
- porezni obveznici pročitaju informacije, saopćenja i poruke koje im upućuje Uprava, bilo da je to obveznicima upućeno lično ili putem općih saopćenja, preko web stranice Uprave ili nekog dugog vida komunikacije.

Porezna uprava Federacije Bosne i Hercegovine u svom radu kontinuirano bilježi uzlazne rezultate u naplati direktnih javnih prihoda. Tako u 2016. godini, porezni obveznici su uplatili oko 4,5 milijardi maraka javnih prihoda, što u odnosu na 2015. godinu predstavlja veću naplatu za 350 miliona maraka ili iskazano u procentima, više za 8,51%. Pozitivan trend naplate prihoda ostvaren je i u prvih sedam mjeseci 2017. godine. Naime, u periodu januar - juli 2017. godine, naplaćeni su javni prihodi za koje je nadležna Uprava u iznosu od 2.792.483.624,00 KM, što je za 273.044.257,00 KM više u odnosu isti period 2016. godine ili iskazano u procentima, rast iznosi 10,84%. Ovi rezultati su posljedica pozitivne mobilizacije svih uposlenih u Upravi, sistemskog rada, razvoja i primjene principa profesionalnosti i zakonitosti u svakodnevnom radu najvećeg broja državnih službenika i namještenika, podizanja discipline i ukupne svijesti poreznih obveznika i građana o njihovoj obavezi da prijave i plate porez.

Pored pozitivnih rezultata u naplati javnih prihoda, u proteklom periodu je zabilježen napredak i u drugim segmentima rada Porezne uprave što sve predstavlja napredak ka

stvaranju modernog, efikasnog i ekonomičnog sistema porezne administracije, unapređenje efikasnosti i efektivnosti svih poslovnih procesa, podizanje kvalitete usluga i smanjenja troškova ispunjenja poreznih obaveza. Porezna uprava je snažno orjentisana da bude što bolji servis poreznim obveznicima i da gradi transparentne odnose zasnovane na važećim zakonima.

Porezna uprava ima otvoren poziv poreznim obveznicima da budu partner Uprave, jer Porezna uprava iskreno želi biti partner svim poreznim obveznicima koji legalno posluju, a izricanje novčanih kazni predstavlja, isključivo, sredstvo kojim se nastoji postići puna primjena poreznih zakona. Porezna uprava koristi svaku priliku da se javno zahvali svim poreznim obveznicima koji uredno izvršavaju svoje porezne obaveze i poziva sve porezne obveznike da posluju legalno, da svoj novac koriste za unapređenje poslovanja, investicije, razvoj, za isplatu plaća uposlenim, a ne da teško zarađeni novac troše na plaćanje kazni i kamata. Porezna uprava poziva obveznike da svoje obaveze izvršavaju blagovremeno, da ih dobrovoljno prijavljuju i plaćaju, da prijave svakog radnika, odnosno da posluju u skladu sa poreznim i drugim važećim propisima, jer je to najbolji i najsigurniji način poslovanja.

Principi zakonitosti, profesionalnosti, etičnosti, povjerenja, poštivanja i razumijevanja Uprave i poreznih obveznika su temelj za ispunjenje međusobnih očekivanja i saradnje, a izlazni rezultati ovih principa su mjerljivi i predstavljaju rezultate u naplati javnih prihoda.

3. Računovodstvena profesija i etika

U svakom društvu i zajednici, razvijanje svijesti poreznih obveznika o zakonitom obračunu i plaćanju javnih prihoda je izuzetno važno pitanje. U tome poseban značaj ima i računovodstvena profesija. Računovodstvenoj profesiji pripada vrlo važan etički zadatak u interaktivnim odnosima poreznih obveznika i porezne administracije. Ona je važna za uspostavu i razvoj saradnje svih učesnika u poreznom sistemu. Danas je gotovo nezamislivo bilo koji poslovni proces, bez adekvatne povezanosti sa računovodstvenom profesijom i ona je danas više nego ikad do sada u službi javnog interesa. Njen javni interes primarno se temelji na potrebi zakonitog i fer izvještavanja o poslovanju poslovnih subjekata. Računovođe su danas profesionalci, od kojih se u radu zahtijeva visok nivo profesionalnosti i etičnosti, utemeljen na znanju, kompetencijama i iskustvu. Ipak, na stanje računovodstvene profesije od uticaja su kompleksni društveno-ekonomski odnosi, post-ratno stanje u društvu i politički odnosi unutar BiH društva, koji su od uticaja na stanje i kvalitet računovodstvene profesije. Računovodstvena profesija je danas organizovana u različite asocijacije i udruženja kao što su: Komisija za računovodstvo i reviziju BiH, Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije Bosne i Hercegovine (SRRiF-FBiH), Udruženje računovođa i revizora Federacije BiH (URR FBiH); Udruženje računovođa, revizora, poreznih savjetnika i finansijskih djelatnika BiH (JAFIS), Udruga računovođa i finansijskih djelatnika Herceg Bosne, Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika RS (SRR-RS), Međunarodna federacija računovođa (IFAC), Europska federacija računovođa (FEE), Europsko udruženje računovođa (EAA), Američki institut ovlaštenih javnih računovođa (AICPA), Odbor za finansijsko računovodstvene standarde (US GAAP) i dr.

Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije Bosne i Hercegovine (SRRiF-FBiH) je nevladino, neprofitno, strukovno udruženje certificiranih računovodstvenih tehničara, certificiranih računovođa, ovlaštenih revizora kao i ostalih knjigovodstvenih, računovodstvenih, revizijskih, finansijskih radnika i drugih srodnih zanimanja u Federaciji i

Bosni i Hercegovini. Uloga Saveza računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije Bosne i Hercegovine SRRiF-FBiH je da djeluje u funkciji:

- razvoja računovodstvene, revizijske, finansijske struke i ostalih srodnih struka,
- promoviranja, te održavanja najviših standarda profesionalne kompetencije,
- osiguranja kvalitetnih usluga za profesionalno osposobljavanje i usavršavanje svojih članova u smislu potrebnih kvalifikacija, stručne obuke, certificiranja i licenciranja, te obavljanja drugih poslova i aktivnosti iz djelokruga profesionalnog računovodstvenog tijela.

Osnovni zadaci SRRiF-FBiH su:

- radi na prevodu, objavi i podizanju svijesti o važnosti implementacije standarda kao i svih pratećih uputa, objašnjenja i smjernica Međunarodne federacije računovođa (International Federation of Accountants - IFAC) i Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (International Accounting Standards Board - IASB) i drugih nadležnih tijela;
- osiguravanje stručne obuke, testiranja i certificiranja svojih članova, kao i licenciranja, saglasno standardima i smjernicama nadležnih međunarodnih organizacija i tijela u ovoj oblasti;
- osiguravanje kontinuiranog profesionalnog razvoja profesionalnih računovođa;
- provođenje ostalih aktivnosti i nadležnosti profesionalnog računovodstvenog tijela;

Kad su u pitanju očekivanja od računovodstvene profesije, najkraći odgovor je da su očekivanja Uprave da se ova profesija ponaša u skladu sa standardima i važećim propisima a kao što se to očekuje i od ostalih učesnika u poreznom sistemu.

U skladu sa Temeljnim načelima Kodeksa etike za profesionalne računovođe, koji je na snazi i primjenjuje se i na području Federacije Bosne i Hercegovine, računovođa treba da postupa u skladu sa sljedećim osnovnim načelima:

- a) Poštenje – biti iskren i pošten u svim profesionalnim i poslovnim odnosima. Načelo poštenja nameće obvezu računovođama da budu iskreni i pošteni u svim profesionalnim i poslovnim odnosima. Poštenje također podrazumijeva iskrenost i istinoljubivost. Profesionalni računovođa neće svjesno biti povezan s izvještajima, podnescima, komuniciranjima ili drugim informacijama gdje vjeruje da informacije: sadrže značajno pogrešan navod ili navod koji dovodi u zabludu, sadrže nemarno sročene izjave ili informacije ili izostavljaju ili iskrivljuju informacije koje bi trebale biti uključene, gdje bi takvo ispuštanje ili iskrivljavanje dovelo do stvaranja zablude.
- b) Objektivnost – ne dopustiti da pristrasnost, sukob interesa ili neprimjeren uticaj drugih nadvlada njegove profesionalne ili poslovne procjene. Načelo objektivnosti nameće obvezu svim profesionalnim računovođama da ne kompromitiraju svoje profesionalne ili poslovne procjene zbog pristrasnosti, sukoba interesa ili neprimjerenog uticaja drugih. Profesionalni računovođa neće obaviti profesionalnu aktivnost ili uslugu ako okolnost ili odnos stvara predrasudu ili neprimjerenost utiče na profesionalnu prosudbu računovođe u vezi s tom uslugom.
- c) Profesionalna kompetentnost i dužna pažnja – održavati profesionalna znanja i vještine na nivou potrebnom za osiguranje da će klijent ili poslodavac primiti kompetentnu profesionalnu uslugu temeljenu na savremenim dostignućima prakse, zakonodavstva i tehnikama, te djelovati marljivo i u skladu sa stručnim i profesionalnim standardima koji se mogu primijeniti. Načelo profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje nameće svim profesionalnim računovođama da: održavaju profesionalna znanja i vještine na nivou potrebnom da poslodavcima osiguraju dobijanje kompetentne profesionalne usluge i marljivo djelovanje u skladu s primjenljivim stručnim i profesionalnim standardima kada

obavljaju profesionalne aktivnosti ili pružaju profesionalne usluge. Kompetentna profesionalna usluga zahtijeva valjanu prosudbu u primjeni profesionalnih znanja i vještina u obavljanju takve usluge. Održavanje profesionalne kompetentnosti zahtijeva neprekidno praćenje i sticanje razumijevanja relevantnih stručnih, profesionalnih i poslovnih dostignuća.

- d) Povjerljivost – poštivati povjerljivost informacija stečenih temeljem profesionalnih i poslovnih odnosa, te stoga ne objavljivati bilo koju takvu informaciju trećim osobama bez posebnog i odgovarajućeg odobrenja, osim ako nema zakonskog ili profesionalnog prava ili obveze da se objavi, niti koristiti informacije za ličnu korist profesionalnog računovođe ili trećih stranaka. Načelo povjerljivosti nameće obvezu svim profesionalnim računovođama da se suzdrže od objavljivanja izvan revizorskog društva ili poslodavčeve organizacije povjerljivih informacija stečenih temeljem profesionalnih i poslovnih odnosa bez odgovarajućeg i konkretnog odobrenja ili ako ne postoji zakonsko ili profesionalno pravo ili dužnost objavljivanja i korištenja povjerljivih informacija stečenih temeljem profesionalnih i poslovnih odnosa za njihove osobne koristi ili koristi trećih stranaka.
- e) Profesionalno ponašanje – postupati u skladu s relevantnim zakonima i regulativama, te izbjeći svaku radnju koja diskreditira profesiju. Načelo profesionalnog ponašanja nameće obvezu svim profesionalnim računovođama da postupaju u skladu sa relevantnim zakonima i podzakonskim aktima, te izbjegavaju svako djelovanje za koje profesionalni računovođa zna ili bi trebao znati da narušava ugled profesije. To uključuje radnje za koje bi razborita i obaviještena treća stranka, sagledavajući sve činjenice i okolnosti poznate profesionalnom računovođi u to doba, vjerojatno zaključila da negativno utječe na dobar ugled profesije.

Iako su naprijed navedena načela namijenjena računovođama, ona predstavljaju univerzalne i opće vrijednosti koje u svom radu mogu i trebaju u najvećoj mjeri da konzumiraju i drugi učesnici u poreznom sistemu, a naročito uposlenici u poreznim upravama.

4. Uloga računovodstvene profesije u saradnji poreznih obveznika i Uprave

Računovođe su u pravilu i porezni obveznici, pa sve što je naprijed rečeno za odnose između poreznih obveznika i Uprave uglavnom se odnosi i na računovođe. Računovodstvena profesija je potrebna svim učesnicima u razmjeni računovodstvenih i poslovnih informacija koje su uspostavljene na principima profesionalizma i zakonitosti. Uloga računovodstvene profesije, zasnovane na temeljima profesionalnosti i etičnosti je važna za efikasno i efektivno funkcionisanje poreznog sistema.

Porezni postupci treba da se zasnivaju na preciznim i provjerljivim transakcijama. Zakonom o računovodstvu i reviziji u FBiH je propisano da sadržaj knjigovodstvene isprave mora nedvojbeno i vjerodostojno pokazivati vrstu i obim nastale promjene, karakter poslovne promjene, tehnička obilježja s mogućnošću pravovremenog nadzora i da se vjerodostojnom ispravom smatra ona knjigovodstvena isprava na osnovu koje može treće lice, koje nije sudjelovalo u poslovnom događaju, nedvojbeno i bez ikakvih sumnji utvrditi prirodu i obim poslovnog događaja. Računovodstvena profesija treba i mora biti utemeljena na principima zakonitosti, profesionalizma i etičnosti, jer svako drugačije shvatanje i postupanje, značilo bi udaljavanje računovodstvene profesije od realne stvarnosti. Poreznoj upravi su potrebni dostatni računovodstveno-finansijski dokazi da bi mogla izvući razumne zaključke na kojima će zasnivati svoje mišljenje o tome da li su ili ne porezne prijave pripremljene u skladu sa zakonom i da li su porezi obračunati i plaćeni u

propisanim iznosima. U ovom procesu neophodno je da i Porezna uprava razvija finansijsko i računovodstveno znanje svih svoji uposlenika, koji rade na poreznim prijavama, obračunu i razrezu poreznih obaveza, inspekcijom nadzoru i sl.

Porezna uprava Federacije u svom radu na području Federacije Bosne i Hercegovine kontinuirano otkriva dodatne porezne obaveze, veliki broj: neprijavljenih radnika koji rade na crno, neregistriranih poslovnih subjekata, obveznika koji ne evidentiraju promet, kao i druge nezakonitosti u poslovanju. Tako na primjer, samo u 2016. godini Porezna uprava je utvrdila preko 400 miliona maraka dodatnih obaveza i nadležnim tužilaštvima podnijela 39 službenih izvještaja zbog postojanja osnova sumnje da su počinjena porezna krivična djela. Takođe, samo u brzim akcijama Uprava je otkrila: 1.404 subjekta koji su radili bez odobrenja za rad, 3.423 neprijavljena radnika, 884 subjekta bez instaliranog fiskalnog uređaja, 2.968 subjekata koji nisu izdavali račune..., zbog kojih nepravilnosti je Uprava zapečatila 2.164 objekta i izdala 5.901 prekršajni nalog sa izrečenim novčanim kaznama u iznosu od 13.983.790,00 KM. Ovi podaci ukazuju na činjenicu da računovodstvena profesija nije obuhvatna, da sa Upravom nema adekvatne razmjene informacija, te da postoji značajan prostor za uspostavu bolje saradnje. Ovi podaci logički proizvode pitanje: kolika je „uloga i odgovornost“ računovodstvene profesije u ovim oblicima kršenja zakona i da li ova profesija ovakvo ponašanje i kršenje zakona može smanjiti i preventivno spriječiti ?

Iako je Porezna uprava u proteklom periodu izrekla veliki broj sankcija, potrebno je naglasiti da osnovni i primarni cilj Porezne uprave nije kažnjavanje, pečačenje i zatvaranje objekata, niti će to ikada biti. Cilj je da svaki porezni obveznik ispunjava svoje obaveze, da ih dobrovoljno prijavi i plati, da prijavi svakog radnika. Da cilj Porezne uprave nije represija, Uprava je pokazala medijskom najavom inspekcijских kontrola koje nije izvršila, jer je dala priliku obveznicima da svoje poslovanje usklade sa zakonom. Porezna uprava ne smatra uspjehom izrečene sankcije, ali smatra uspjehom rekordnu naplatu javnih prihoda u 2016. godini od oko 4,5 milijarde KM i rast prihoda u 2017. godini za prvih sedam mjeseci za 10,84%, koja će, već je izvjesno, biti značajno bolja od 2016. godine, a u kojim vrijednostima je najveći doprinos obveznika koji nisu sankcionisani. Porezni inspektori osjećaju i imaju nelagodu kada zapečate radnju poreznom obvezniku, ali osjećaju i zadovoljstvo kada se pečačenjem radnje obveznik primora da izvrši prijavu radnika koji nije imao nikakva prava radeći neprijavljen. Dobra je stvar kada svaki obespravljani radnik počne ostvarivati svoja prava u skladu sa važećim zakonima, jer radnici zaposleni na crno ne ostvaruju niti jedno pravo koje im pripada po osnovu radnog odnosa: penzijsko, zdravstveno osiguranje, zaštitu na radu i sl. U BiH se nažalost razvija percepcija da je Dejton kriv za sve. Međutim, puno veći problem u BiH je odsustvo sistema, pravde, racionalnosti, efikasnosti i odgovornosti.

Cilj finansijskog izvještaja je osigurati informacije o finansijskom položaju, finansijskoj uspješnosti i novčanim tokovima pravnog lica, koje su korisnicima tih izvještaja važne za donošenje ekonomskih odluka. Informisati korisnike znači osigurati im i prezentirati sve relevantne i pouzdane računovodstvene informacije u obliku i sadržaju koji je prepoznatljiv, razumljiv i shvatljiv. Informacije o poslovanju društva sadržane su u finansijskim izvještajima tj. bilansu stanja, bilansu uspjeha, izvještaju o novčanim tokovima, izvještaju o promjenama na kapitalu i u bilješkama uz finansijske izvještaje. Radi ispunjenja ovih ciljeva finansijski izvještaji trebaju pružiti informaciju o: sredstvima, obavezama, kapitalu, приходima, rashodima, dobiti/gubitku, promjenama u kapitalu i novčanim tokovima. Polazeći od toga da računovodstvo svojim djelovanjem treba da omogućiti realni prikaz stvarnog finansijskog stanja, rezultata poslovanja i novčanih tokova prema stvarnim i realnim vrijednostima imovine, obaveza i kapitala u svakom privrednom

subjektu, vrlo je važno da su računovodstveni podaci tačni, odnosno da računovodstveni podaci i informacije ne dovode do prevara i manipulacija.

Računovodstvena profesija treba da ima značajnu ulogu u suzbijanju prevara i manipulacija uopće, a time i poreznih prevara. Ova profesija značajnu ulogu može imati kroz preventivno djelovanje tj. da svojim savjetima i uputama odvrća od prevara i izbjegavanja plaćanja javnih prihoda. Računovodstvena profesija i nakon sumnje u mogućnost prevare ili nakon otkrića prevare, može djelovati na način da o tim saznanjima obavijesti Poreznu upravu. Obzirom na značaj obavljanja računovodstvenih poslova i poslova revizije, ova struka možete i treba imati značajnu ulogu u sprečavanju nelegalnih aktivnosti poreznih obveznika i odgovornih lica. Imajući u vidu značaj koji računovodstvena profesija može imati i u plaćanju javnih prihoda, Porezna uprava se računovođama i revizorima u više navrata obratila javnim pozivom. Uprava je javno pozvala certificirane računovođe, ovlaštene i interne revizore da prilikom obavljanja poslova za koje su ovlaštene ne učestvuju i ne daju savjete ili pak pomažu poreznim obveznicima i odgovornim licima, u vršenju nezakonitih radnji u poslovanju, a da prijave Poreznoj upravi one koji to čine. Poziv sadrži i napomenu da će Porezna uprava u narednom periodu posebnu pažnju posvetiti računovođama i revizorima čiji se klijenti pojavljuju kao akteri izbjegavanja i neplaćanja javnih prihoda i da su neke nepravilnosti koje čine obveznici Krivičnim zakonom Federacije BiH kvalifikovane kao krivična djela iz oblasti poreza za koja su propisane kazne zatvora i novčane kazne. Uprava otvoreno poziva ovu profesiju da radi na način koji služi javnom interesu i da postupa u skladu sa važećim zakonima i propisima, kao i da se suzdrži od bilo kojeg ponašanja koje može štetiti javnom interesu i biti diskreditirajuće za računovodstvenu i revizijsku profesiju. Kako ne bi bili učesnici u vršenju nezakonitih aktivnosti, Uprava javno poziva računovođe i revizore da Upravi prijave sve nezakonite radnje koje se odnose na izbjegavanje ili neplaćanje javnih prihoda poreznih obveznika kod kojih obavljaju aktivnosti. Uprava naglašava da je dužnost i odgovornost računovođa i revizora da djeluju u javnom interesu i u skladu sa pravilima struke, da zaštitite sebe i profesiju koju obavljaju i da budu partner Porezne uprave.

Oporezivanje se oslanja na računovodstvena pravila koja se ne podudaraju sa poreznim, pa je neophodno kroz računovodstveni sistem obezbjediti i informacije neophodne za jednostavan obračun i kontrolu javnih prihoda. Računovodstvo je utemeljeno na računovodstvenim propisima, međutim u savremenom društvu sve je veća potreba usklađivanja finansijskog računovodstva na principima razumljivosti, jasnosti, jednostavnosti i praktičnosti, pa ova profesija treba da obezbjedi vođenje evidencija koje su od značaja za porezna pitanja, koje trebaju biti istinite, tačne i pravilne i kao takve one su značajan izvor informacija za Poreznu upravu. Stoga su neophodna i kontinuirana porezna savjetovanja radi boljeg shvatanja i implementacije poreznog računovodstva.

Za otkrivanje i sprječavanje poreznih prevara za računovodstvenu profesiju i Poreznu upravu, veoma je važna edukacija iz oblasti računovodstva i poreznih propisa tako da računovodstveni i porezni radnici moraju poznavati i računovodstvenu i poreznu regulativu kako bi njihovo djelovanje bilo u okvirima i na način propisan zakonom. Značajan problem za poreznike i računovođe je to što je za poslovanje privrednih subjekata prisutan dosta složen, kompliciran pravni porezni okvir, neograničenost propisa i njihove česte izmjene koje dovode do neizvjesnosti cjelokupnog društvenog sistema i stresno djeluju na: porezne obveznike, porezne radnike i računovođe što povećava troškove prilagođavanja i edukacije. Zbog navedenog, računovodstvena profesija i Uprava trebaju ispoljiti značajnu sinergiju i zajedno se zalagati da zakoni budu razumni, obuhvatniji, da ne proizvode dvosmislenost i nejasnoće, da se njihovim kvalitetom minimiziraju potrebe za dodatnim tumačenjima i da osiguraju dugoročnu održivost i postojanosti poreznih rješenja kako bi se smanjili rizici neplaćanja, utaja i prevara,

odnosno neizvjesnost što ih donosi svaka promjena porezne politike. Stabilnost odnosno dugoročnost poreznih, a i računovodstvenih rješenja će neminovno će dovesti i do podizanja nivoa znanja i profesionalizma u ovim oblastima, a svakako i do veće pravne sigurnosti poreznih obveznika.

Porezna uprava poziva računovođe da budu partner Porezne uprave. Principi profesionalnosti i zakonitosti Uprave i računovodstvene profesije su temelj za ispunjenje međusobnih očekivanja i saradnje.

Zaključak

Saradnja Porezne uprave, računovodstvene profesije i poreznih obveznika i očekivanja kao rezultat međusobne saradnje trebaju se temeljiti na tome da se svaki od ovih učesnika ponaša u skladu sa važećim propisima, standardima i etičkim načelima, uz stalno održavanje profesionalne kompetentnosti. Održavanje profesionalne kompetentnosti poreznika i računovođa treba da se zasniva na neprekidnom praćenju i usvajanju relevantnih stručnih, profesionalnih i poslovnih dostignuća. Profesionalno ponašanje treba izgrađivati u skladu s relevantnim zakonima i uz izbjegavanje svake radnje koja diskreditira profesiju. Za računovodstvenu profesiju, Poreznu upravu i porezne obveznike, veoma je važna edukacija iz oblasti računovodstva i poreznih propisa tako da računovodstveni i porezni radnici moraju poznavati i računovodstvenu i poreznu regulativu kako bi njihovo djelovanje bilo u okvirima i na način propisan zakonom. Samo stručni i moralni uposlenici računovodstvene profesije, Porezne uprave i poreznih obveznika su temelj i garancija dobre saradnje. Svi trebaju djelovati marljivo, profesionalno, zakonito, etično, shvatiti i razumjeti međusobna prava i obaveze i graditi uzajamno poštovanje i povjerenje.

Saradnja i očekivanja između Porezne uprave, računovodstvene profesije i obveznika treba da bude kontinuiran proces, zasnovan na zajedničkom radu. Saradnja treba da se zasniva na pravilnom uzajamnom shvatanju, razumijevanju, postavljanju i izvršavanju međusobnih prava, obaveza i izgradnji partnerskih odnosa, kako bi saradnja procesno mogla sistemski funkcionisati.

Računovodstvena profesija i Uprava trebaju ispoljiti značajnu sinergiju i zajedno se zalagati za donošenje zakona koji će biti: razumljivi, sveobuhvatni, dugoročno održivi, da uvažavaju ekonomsku snagu obveznika i potrebe razvoja države.

Porezna uprava će nastaviti unaprjeđivati svoje znanje o poreznim obvezama kako bi bila u mogućnosti dati odgovarajuću podršku i pružiti obveznicima usluge kojima će pomoći da razumiju, obračunavaju, plaćaju i planiraju svoje porezne obaveze i smanje eventualne pogreške.

Uprava će na sve načine pomagati obveznike koji pokazuju da imaju namjeru i žele da izvršavaju sve svoje porezne obaveze, a iskazati odlučnost za preduzimanje svih mjera prema onima koji svoje obaveze žele izbjeći i usmjeriti ih na zakonito postupanje.

Principi zakonitosti, profesionalnosti, etičnosti, povjerenja, poštivanja i razumijevanja poreznih obveznika, računovodstvene profesije i Porezne uprave su temelj za ispunjenje međusobnih prava, očekivanja i saradnje, a izlazni rezultati ovih odnosa su mjerljivi i iskazat će se kroz rezultate naplate javnih prihoda.

Promišljanja nakon zaključka

Promišljanja zaposlenih u poreznoj administraciji su: *da kao što nije moguće voljeti i biti mudar, isto tako je nemoguće nekog oporezovati a da bude zadovoljan.*

Budžetski korisnici promišljaju: *da je oporezivanje umjetnost da se petao očerupa sa što manje kukurikanja i sa što više perja.*

Kad bi porezne reforme predlagali oženjeni oni bi zagovarali: *da neženje trebaju plaćati visoke poreze jer nije u redu da budu sretniji od oženjenih.* Nasuprot njima zaposleni bi zagovarali da: *nezaposlenost treba oporezovati jer bi to pokrenulo nezaposlenost.*

Poslodavci se vole pohvaliti da je za njih dobar knjigovođa pola obavljenog posla, a poruka porezne uprave računovođama je: *nemojte biti dobri budite odlični, pa obavite posao za poslodavca, za sebe i za opći interes.*

Tamo gdje ima volje, bit će i načina za: poštovanje, razumjevanje, saradnju i ljubav, a poreza i računovodstva nema bez Ljubavi.

Literatura

- Izvještaj o radu Porezne uprave FBiH za 2016. godinu i period 1-7 2017. godine,
- Priručnik s Kodeksom etike za profesionalne računovođe,
- Zakon o Poreznoj upravi Federacije BiH („Službene novine Federacije BiH“, broj: 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15),
- Zakon o računovodstvu i reviziji u FBiH („Službene novine Federacije BiH“, broj: 83/09).