

Crna Gora
VLADA CRNE GORE
Broj: 07-024/23-2788/4
Podgorica, 6. jul 2023. godine

USTAVNI SUD CRNE GORE
Gospodin Budimir Šćepanović, predsjednik

PODGORICA

Vlada Crne Gore je, na sjednici održanoj 30. juna 2023. godine, razmotrila **Inicijativu za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti odredbe člana 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Službeni list RCG“, br. 65/01 i 80/04 i „Službeni list CG“, br. 40/08, 86/09, 14/12, 61/13, 55/16, 146/21, 152/22 i 28/23), koju je Ustavnom sudu Crne Gore podnio Emir Delijić iz Podgorice, a Ustavni sud dostavio Vladi radi davanja mišljenja.**

S tim u vezi, Vlada daje sljedeće

M I Š L J E N J E

Podnosilac Inicijative navodi da odredba člana 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica kojom je propisano da se novoosnovanim pravnim licem ne smatra pravno lice koje je u periodu od tri godine koje prethode osnivanju tog pravnog lica prestalo da postoji odnosno prekinulo s poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti i da je stvorena pravna nesigurnost povredom ustavnih principa iz člana 1 stav 2 i člana 145 Ustava Crne Gore. Podnosilac Inicijative ukazuje na nepreciznost u smislu rješenja da pravno lice koje je prestalo da postoji može da pripada kategoriji novoosnovanih pravnih lica. Naime, propis mora biti precizan u skladu s posebnosću materije koju normativno uređuje, čime se sprečava proizvoljnost u tumačenju i primjeni propisa odnosno zakonske norme su predvidljive za poreske obveznike na način jer su definisana njihova konkretna prava i obaveze. Takođe, ukazuje da je neophodno da se zahtjevi za određenost i preciznost pravne norme sastavni dio načela vladavine prava na području

svih grana prava. Nadalje, podnosilac Inicijative ukazuje da je zahtjev za preciznošću i predvidljivošću pravne norme posebno definisan presudom Evropskog suda za ljudska prava u predmetu Sunday Times protiv Ujedinjenog Kravljestva (No.1), od 26. aprila 1979. godine, u kojoj se navodi da izraz „propisano zakonom“ podrazumijeva da zakon mora biti primjereno dostupan na način da građanin mora biti u stanju da dobije upozorenje primjereno okolnostima pravnih pravila primjenljivih na taj slučaj, kao i da se norma ne može smatrati „zakonom“ ako nije precizno formulisana, omogućava građaninu da upravlja svojim ponašanjem. S tim u vezi, građanin mora biti u stanju, ako treba i uz odgovarajući savjet, da predvidi do razumnog stepena u datim okolnostima, posljedice koje neka radnja može izazvati. Takođe, podnosilac ukazuje i na presudu Evropskog suda za ljudska prava u predmetu Malone protiv Ujedinjenog Kravljestva (No. 8691/79), od 2. avgusta 1984. godine, kojom je dodatno razvijen pojam „zakonitosti“, vezujući ga za zabranu zloupotrebe ovlašćenja na način da bi bilo protivno vladavini prava kada bi se diskreciona ovlašćenja dodijeljena nekom izvršiocu izražavala u obliku neobuzdane moći. Iz navedenog prozilazi da, u konkretnom slučaju, nadležni poreski organ ne smije imati mogućnost da proizvoljno određuje, odlučuje i tumači zakonske norme. Pored navedenih, podnosilac ukazuje i na presudu Evropskog suda za ljudska prava u predmetu Huvig protiv Francuske (No.1110/84), od 24. aprila 1990. godine, kojom je zauzet stav da bi termin „zakon“ trebalo tumačiti u suštinskom, a ne u formalnom smislu, da osporena mjera treba da ima neku osnovu u domaćem pravu. Takođe, upućuje i na kvalitet zakona o kojem je riječ, zahtijevajući da mora biti dostupan osobi kojoj treba biti omogućeno da predvidi njegove posljedice i da bude saglasan s vladavinom prava. Imajući u vidu navedene stavove Evropskog suda za ljudska prava, podnosilac Inicijative ističe da zakon mora biti dovoljno jasan da ukaže na obim diskrecionih ovlašćenja nadležnih organa vlasti i na način na koji se ta prava ostvaruju. Kako u konkretnom slučaju postoji situacija u kojoj zakonska odredba nije precizno formulisana, kao i da ne postoje adekvatna tumačenja istih na osnovu kojih bi nadležni poreski organ mogao znati i primijeniti zakonske norme. S tim u vezi, ukazuje da osporena odredba ne zadovoljava zahtjeve pravne sigurnosti i vladavine prava, kao ni standard zakonitosti u skladu navedenim presudama. Na osnovu navedenog, podnosilac Inicijative predlaže da Ustavni sud Crne Gore, nakon uvida u Inicijativu, donese rješenje kojim se usvaja Inicijativa i pokreće postupak ocjene ustavnosti dijela odredbe člana 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Službeni list RCG“, br. 65/01 i 80/04 i „Službeni list CG“, br. 40/08, 86/09, 14/12, 61/13, 55/16, 146/21, 152/22 i 28/23), kao i da donese odluku da

osporena odredba nije u saglasnosti s Ustavom Crne Gore, te da se ista zamijeni na sljedeći način: „Novoosnovanim pravnim licem ne smatra se: pravno lice nastalo spajanjem ili podjelom postojećeg pravnog lica, pravno lice nastalo bilo kojom statusnom promjenom, kao i pravno lice čiji osnivač je u periodu od tri godine koje prethode osnivanju tog pravnog lica prestalo prekinuo poslovanje drugog pravnog lica, na bilo koji od zakonom predviđenih načina, u istoj ili sličnoj djelatnosti u kojem je bio vlasnik više od 50% udjela.“

Vlada, smatra da nema osnova za prihvatanje podnijete inicijative.

Članom 31 Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Službeni list RCG“, br. 65/01 i 80/04 i „Službeni list CG“, br. 40/08, 86/09, 14/12, 61/13, 55/16, 146/21, 152/22 i 28/23), propisana su poreska oslobođenja za novoosnovano pravno lice koje obavlja djelatnost u privredno nedovoljno razvijenim opštinama, na način da se obračunati porez na dobit za prvih osam godina umanjuje u iznosu od 100%, pri čemu ukupan iznos poreskog oslobođenja ne može biti veći od 200.000,00 eura. Pravo na navedeno poresko oslobođenje ima i novoosnovana poslovna jedinica poreskog obveznika, koja obavlja djelatnost u nedovoljno razvijenoj opštini, i to srazmjerno učešću dobiti ostvarene u toj poslovnoj jedinici u ukupnoj dobiti poreskog obveznika. U stavu 6 tog člana propisano je da se novoosnovanim pravnim licem ne smatra pravno lice nastalo spajanjem ili podjelom postojećeg pravnog lica, pravno lice nastalo bilo kojom statusnom promjenom, kao i pravno lice koje je u periodu od tri godine koje prethode osnivanju tog pravnog lica prestalo da postoji, odnosno prekinulo s poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti. Takođe, pravo na oslobođenje ne može ostvariti novoosnovano pravno lice čiji je osnivač, odnosno suosnivač povezano lice, kao ni poreski obveznik koji posluje u sektoru primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda, transporta, brodogradilišta, ribarstva, čelika, trgovine i ugostiteljstva, osim primarnih ugostiteljskih objekata (član 31 st. 7 i 10).

Zakonska određenja koja se odnose na poreske olakšice za nedovoljno razvijene opštine, tokom 2011–2013. godine, mijenjale su se u cilju usaglašavanja s rješenjima sadržanim u članu 73 Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju Crna Gora, kojim je Crna Gora preuzela obavezu uspostavljanja sistema državne pomoći, kao i obavezu pripreme sveobuhvatne liste postojećih šema državnih pomoći (Zakon o porezu na dobit pravnih lica ima karakter šeme ukoliko sadrži poreske olakšice i oslobodjenja) i harmonizacije mjera sadržanih u postojećim šemama sa standardima Evropske unije, odnosno s pravnom tekovinom EU, a radi postizanja uravnoteženog regionalnog razvoja Crne Gore.

Takođe, cilj citiranih odredbi je i sprečavanje zloupotreba na način da se ograni:

- pravno lice nastalo spajanjem ili podjelom postojećeg pravnog lica, kao i pravno lice nastalo bilo kojom statusnom promjenom, ne može se smatrati novoosnovanim pravnim licem

- osnivač novoosnovanog pravnog lica ne može biti osnivač pravnog lica koje je prestalo da postoji u prethodne tri godine i

- pravno lice čiji je osnivač odnosno suosnivač povezano lice ne može se smatrati novoosnovanim pravnim licem.

Definisanjem navedenih ograničenja stvaraju se uslovi za racionalniju potrošnju budžetskih sredstava u vezi s poreskom olakšicom za nedovoljno razvijene opštine.

Imajući u vidu da je član 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, koji je predmet ove inicijative, u primjeni od 2001. godine, kada je izvršena reforma poreskog sistema u Crnoj Gori, Vlada ukazuje da Ministarstvo finansija i nadležni poreski organ nijesu imali poteškoće u vezi s tumačenjem i primjenom iste. Takođe, Vlada napominje da je usklađivanje tog člana s pravilima državne pomoći, kao i s pravnom tekovinom EU odnosno Acquisem EU, u čijoj izradi su angažovani eksperti za ovu oblast i ukazuje na činjenicu da nijesu, tom prilikom, date primjede na odredbe stava 6, koji je predmet ove Inicijative.

Naime, novoosnovano pravno lice nije ono lice čiji je osnivač u prethodne tri godine osnivač pravnog lica koje je prestalo da postoji, odnosno prekinulo s poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti. S tim u vezi, Vlada je mišljenja da citirana odredba koja je predmet Inicijative nije nejasna, kao ni neprecizno definisana, te da na taj način poreskim obveznicima nijesu narušeni zahtjevi pravne sigurnosti i zakonitosti.

Na osnovu iznijetih razloga, Vlada je mišljenja da je odredba člana 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica u skladu s Ustavom i pravnim sistemom Crne Gore i da nije narušeno nijedno od Ustavom utvrđenih načela.



PREDSJEDNIK
Dr Dritan Abazović