



01-430/23-4861/1

Podgorica, 22. jun 2023. godine

**VLADA CRNE GORE**  
**GENERALNI SEKRETARIJAT**  
-n/r generalnog sekretara, g-dina Borisa Marića-

U vezi sa vašim dopisom, broj: 07-024/23-2788/2 od 15. juna 2023. godine, kojim se traži davanje mišljenja na Inicijativu za ocjenu ustavnosti 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 podnio Emir Delijić iz Podgorice, Ministarstvo finansija daje sljedeće

**MIŠLJENJE**

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 sa poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti i da je stvorena pravna nesigurnosti povredom ustavnih principa iz člana 1 stav 2 i člana 145 Ustava Crne Gore. Podnosilac inicijative ukazuje na nepreciznost kako pravno lice koje je prestalo da postoji može da pripada kategoriji novoosnovanih pravnih lica. Naime, propis mora biti jasan i precizan u skladu sa posebnosti materije koju normativno uređuje, čime se sprječava proizvoljnost u tumačenju i primjeni propisa, odnosno da zakonske norme treba da budu predvidljive za poreske obveznike kako bi oni mogli stvarno i konkretno znati svoja prava i obaveze. Takođe, ukazuje da zahtjevi za određenošću i preciznošću pravne norme moraju se smatrati sastavnim dijelom načela vladavine prava na području svih grana prava. Nadalje, podnosilac inicijative ukazuje da je zahtjev za preciznošću i predvidljivošću pravne norme posebno definisan u presudi 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“ osim ako nije formulisana sa dovoljnom preciznošću koja 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 02. 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 naprijed 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 sa vladavinom prava. Imajući u vidu prethodno 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 sa gore 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 sa 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.“

Smatramo 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 sa 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, su se mijenjala u cilju usaglašavanja sa 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 sa pravnom tekovinom EU, a radi postizanja uravnoteženog regionalnog razvoja Crne Gore.

Takođe, cilj citiranih odredbi je i sprječavanje zloupotreba, na način što će se ograničiti da:

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

- osnivač novoosnovanog pravnog lica ne može biti osnivač pravnog lica koje je prestalo da postoji u prethodne tri godine,
- se pravno lice čiji je osnivač, odnosno suosnivač povezano lice, ne može smatrati novoosnovanim pravnim licem.

Definisanjem navedenih ograničenja stvaraju se uslovi za racionalniju potrošnju budžetskih sredstava u vezi poreske olakšice 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 je od 2001. godine, kada je izvršena reforma poreskog sistema u Crnoj Gori, ukazujemo da Ministarstvo finansija i nadležni poreski organ, nijesu imali poteškoće u vezi sa tumačenjem i primjenom iste. Napominjemo da je vršeno usklađivanje tog člana sa pravilima državne pomoći, kao i sa pravnom tekovinom EU, odnosno Acquisem EU, a u čijoj izradi su angažovani eksperti za ovu oblast i ukazujemo da nije bilo primjedaba u vezi odredbe stava 6 koji je predmet ove Inicijative.

Naime, novoosnovano pravno lice nije ono lice čiji je osnivač, u prethodne tri godine, već bio osnivač pravnog lica koje je prestalo da postoji, odnosno prekinulo sa poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti. S tim u vezi, mišljenja smo 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, Ministarstvo finansija je mišljenja da je odredba člana 31 stav 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica u skladu sa Ustavom i pravnim sistemom Crne Gore i da istim nije narušeno nijedno od Ustavom utvrđenih načela.



**MINISTAR,**  
**mr. Aleksandar Damjanović**