



Ministarstvo
finansija

Adresa: Ul. Stanka Dragojevića br. 2
81000 Podgorica Crna Gora
www.mif.gov.me

Br: 03-02-040/23-2221,

Podgorica, 22.12.2023. godine

Za: MINISTARSTVO FINANSIJA, DIREKTORAT ZA PORESKI I CARINSKI SISTEM

Stanka Dragojevića 2, Podgorica

Predmet: Mišljenje na Predlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica

Poštovani,

Povodom *Predloga zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica*, Ministarstvo finansija daje sledeće:

MIŠLJENJE

Predmetnim zakonskim izmjenama vrši se usklađivanje sa Direktivom Savjeta EU 2009/133/EC o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje na spajanja, podjele, djelimične podjele, prenosa imovine i zamjene akcija društava iz različitih država članica Evropske unije, kao i prenosa sjedišta Evropskog privrednog društva ili Evropske zadruge iz jedne države članice u drugu državu članicu. Vrší se usklađivanje sa Zakonom o privrednim društvima i Zakonom o podsticajnim mjerama. Takođe, predlaže se brisanje teritorijalnog određenja izvora dobiti, imajuću u vidu da je predmet oporezivanja rezidenta dobit koju rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, kao i usklađivanje sa MRS 8 na način da se efekti promjene računovodstvene politike nastali usljed prve primjene MRS, odnosno MSFI po osnovu kojih se, saglasno propisima kojima se uređuje računovodstvo, vrši korekcija odgovarajućih pozicija u bilansu stanja, priznaju se kao prihod, odnosno rashod u poreskoj prijavi, počev od poreskog perioda u kojem je ta korekcija izvršena, prihodi i rashodi se priznaju u jednakim iznosima u pet poreskih perioda. Pored navedenog, uvodi se obaveza za pravno lice umjesto obveznika poreza na dobit za obavezu obračunavanja, obustavljanja i isplaćivanja i na ovaj način se širi obuhvat lica koja su u obavezi da obračunaju porez po odbitku. U cilju povećanja poreskog obuhvata prilikom utvrđivanja kapitalnog dobitka, kao i smanjenja poreske evazije, iz definicije kapitalnog dobitka isključuje se prenos uz naknadu, uz zadržavanje prenosa kao jednog od načina za ostvarivanje kapitalnog dobitka. Takođe, uvodi se pravo poreskog organa da vrši prilagođavanje tržišne vrijednosti imovine ukoliko je prodajna cijena niža od tržišne vrijednosti, bez obzira da li lica imaju status povezanih lica. Istovremno, uvodi se i obaveza poreskog obveznika da prilikom prodaje, odnosno prenosa izvrši procjenu tržišne vrijednosti imovine u skladu sa propisom kojim se uređuje metodologija za procjenu vrijednosti imovine, a sve u cilju smanjenja izbjegavanja plaćanja poreza. Negativna strana za privredu je smanjenje amortizacionih stopa koje bi samo na kratak rok mogle proizvesti povećanje troškova amortizacije, dok na duži rok smanjenje amortizacionih stopa neće uticati na standard građana i privrede. Navedena rješenja su predložena u cilju uvećanja poreskog potencijala.

Uvidom u dostavljeni tekst i Izvještaj o analizi uticaja propisa, utvrđeno je da za sprovođenje predmetnog propisa nije potrebno obezbijediti dodatna sredstva iz budžeta Crne Gore, kao i

da implementacijom propisa ne proizilaze međunarodne finansijske obaveze. Takođe, navedeno je da usvajanjem ovog propisa nije predviđeno donošenje podzakonskih akata iz kojih će proisteći finansijske obaveze.

Shodno navedenom, Ministarstvo finansija, sa aspekta budžeta, nema primjedbi na *Predlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica*.

S poštovanjem,



MINISTAR
Novica Vuković

Kontakt osobe:

Ivana Radojčić, Direktorat za ekonomsko-finansijski sistem, ivana.radojicic@mif.gov.me;

Milica Kocalo, Direktorat za državni budžet, milica.kocalo@mif.gov.me

IZVJEŠTAJ O SPROVEDENOJ ANALIZI PROCJENE UTICAJA PROPISA	
PREDLAGAČ PROPISA	MINISTARSTVO FINANSIJA
NAZIV PROPISA	PREDLOG ZAKONA O IZMJENAMA I DOPUNAMA ZAKONA O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA
<p>1. Definisane probleme</p> <ul style="list-style-type: none"> - Koje probleme treba da riješi predloženi akt? - Koji su uzroci problema? - Koje su posljedice problema? - Koji su subjekti oštećeni, na koji način i u kojoj mjeri? - Kako bi problem evoluirao bez promjene propisa ("status quo" opcija)? 	
<p>Predmetnim zakonskim izmjenama vrši se usklađivanje sa Direktivom Savjeta EU 2009/133/EC o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje na spajanja, podjele, djelimične podjele, prenosa imovine i zamjene akcija društava iz različitih država članica Evropske unije, kao i prenosa sjedišta Evropskog privrednog društva ili Evropske zadruge iz jedne države članice u drugu državu članicu.</p> <p>Predloženim zakonskim izmjenama vrši se usklađivanje sa Zakonom o privrednim društvima, na način da se brišu odredbe kojom se pravnim licem smatra i komanditno društvo, imajući u vidu da navedeno društvo, shodno Zakonu o privrednim društvima, već ima status pravnog lica, kao i Međunarodnim računovodstvenim standardima i Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja.</p> <p>Predloženim zakonskim izmjenama vrši se usklađivanje sa Zakonom o podsticajnim mjerama za razvoj istraživanja i inovacija. Naime, predlaže se da se izdaci po osnovu donacija u naučnoistraživačke projekte ili inovacionu infrastrukturu zbog kojih je poreski obveznik stekao status korisnika podsticajnih mjera, ne priznaju se kao rashod u poreske svrhe, budući da je pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na dobit pravnih lica koje ostvaruje korisnik podsticajnih mjera za razvoj istraživanja i inovacija, propisano zakonom kojim se uređuju podsticajne mjere za razvoj istraživanja i inovacija, i na ovaj način se sprječava pravo na dvostruko umanjenje obračunatog poreza.</p> <p>Takođe, predlaže se brisanje teritorijalnog određenja izvora dobiti, imajući u vidu da je predmet oporezivanja rezidenta dobit koju rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, kao i usklađivanje sa MRS 8 na način da se efekti promjene računovodstvene politike nastali usljed prve primjene MRS, odnosno MSFI po osnovu kojih se, saglasno propisima kojima se uređuje računovodstvo, vrši korekcija odgovarajućih pozicija u bilansu stanja, priznaju se kao prihod, odnosno rashod u poreskoj prijavi, počev od poreskog perioda u kojem je ta korekcija izvršena, prihodi i rashodi se priznaju u jednakim iznosima u pet poreskih perioda.</p> <p>Predloženim zakonskim izmjenama uvodi se obaveza za pravno lice umjesto obveznika poreza na dobit za obavezu obračunavanja, obustavljanja i isplaćivanja i na ovaj način se širi obuhvat lica koja su u obavezi da obračunaju porez po odbitku. Takođe, predloženo se brisanje obaveze pravnog lica da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju fizičkim licima, imajući u vidu da je predmet oporezivanja kao i obaveza isplatioca ovih</p>	

prihoda već propisane Zakonom o porezu na dohodak fizičkih lica. Na ovaj način sprječava se dvostruko zaduženje nastalo na osnovu IOPPD i IOPPO. Takođe, predlaže se uvođenje novog oblika prihoda koji je predmet oporezivanja porezom po odbitku na prihode isplaćene po osnovu raspodjele likvidacionog ostatka drugim pravnim licima., dok se prihodi od raspodjele likvidacionog ostatka drugih pravnih lica izuzimaju iz poreske osnovice primaoca, u cilju izbjegavanja dvostrukog oporezivanja.

Takođe, predlaže se da se na teret rashoda koji se ne priznaju u poreske svrhe uključe i pokloni i drugi prenosi bez naknade, kao i zatezne kamate između povezanih lica, u cilju sprječavanja poreske evazije. Naime, u praksi su često zastupljeni slučajevi poklona, odnosno prenosa udjela bez naknade koji nijesu bili predmet oporezivanja kapitalnih dobitaka. Na ovaj način, pravno lice, koje vrši poklon, odnosno prenos udjela bez naknade, neće imati pravo na priznavanje rashoda u poreske svrhe. Definišu se niže amortizacione stope, a sve u cilju zaštite Budžeta.

Pored toga, predloženo je da se troškovi po osnovu amortizacije prava na korišćenje sredstava obračunata od strane korisnika operativnog lizinga kao i amortizacije nematerijalne imovine priznaju u iznosu koji je obračunat u skladu sa propisima kojim se uređuje računovodstvo.

Predlaže se odvajanje otpisa vrijednosti sumnjivih potraživanja od ispravke vrijednosti, budući da su to dvije različite računovodstvene kategorije. Postojeća zakonska rješenja za ispunjavanje uslova za priznavanje otpisa kao rashoda u poreske svrhe su ostala ista, osim u slučajevima kada su troškovi utuženja pojedinačnog dužnika veći od ukupnog iznosa potraživanja od tog dužnika. Kada je u pitanju ispravka vrijednosti sumnjivih potraživanja, predlaže se da se na teret rashoda priznaje ispravka vrijednosti sumnjivih potraživanja ako je od roka za njihovu naplatu, odnosno realizaciju, do kraja poreskog perioda prošlo najmanje 60 dana.

Iz definicije kapitalnog dobitka isključuje se prenos uz naknadu, uz zadržavanje prenosa kao jednog od načina za ostvarivanje kapitalnog dobitka, u cilju povećanja poreskog obuhvata prilikom utvrđivanja kapitalnog dobitka, kao i smanjenja zlupotreba od strane poreskih obveznika. Takođe, predlaže se da poreski organ vrši prilagođavanje tržišne vrijednosti imovine ukoliko je prodajna cijena niža od tržišne vrijednosti, bez obzira da li lica imaju status povezanih lica, definiše se nabavna cijena svih izvora kapitalnog dobitka/gubitka. Istovremeno, uvodi se obaveza poreskog obveznika da prilikom prodaje, odnosno prenosa izvrši procjenu tržišne vrijednosti imovine u skladu sa propisom kojim se uređuje metodologija za procjenu vrijednosti imovine

Navedene zakonske izmjene na duži rok neće imati negativan uticaj na standard građana i privrede.

Prilikom pripreme Predloga zakona razmatrana je „status quo“ opcija. U slučaju zadržavanja „status quo“ opcije, bila bi otežana primjena zakona i ne bi se moglo izvršiti dodatno usklađivanje postojećih zakonskih rješenja sa EU direktivom, kao i sa MRS i MSFI.

Programom pristupanja Crne Gore Evropskoj uniji PPCG 2023-2024. godina, izrada Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica, predviđena je za IV kvartal 2023. godine, u cilju usklađivanja nacionalnog zakonodavstva sa direktivom 2009/133/EC.

2. Ciljevi

- Koji ciljevi se postižu predloženim propisom?
- Navesti usklađenost ovih ciljeva sa postojećim strategijama ili programima Vlade, ako je primjenljivo.

Programom Rada Vlade Crne Gore za 2023. godinu, izmjena Zakona o porezu na dobit pravnih lica predviđena je za IV kvartal 2023. godine u cilju usklađivanja sa prethodno navedenom Direktivom.

Predloženim zakonskim izmjenama izvršiće se usklađivanje sa navedenom direktivom EU, s tim što će primjena odredbi koje se odnose na EU direktivu biti odložena do dana pristupanja Crne Gore Evropskoj uniji. Ovim odredbama predlaže se da transakcije između društava koji su rezidenti različitih država članica Evropske unije ne dovode do oporezivanja kapitalnog dobitka u trenutku spajanja, podjele, djelimične podjele, prenosa imovine i zamjene akcija, budući da isti nije realizovan, već do nastanka poreske obaveze dolazi u situacijama kada tako nastala društva izvrše prodaju imovine ili udjela i ostvare kapitalni dobitak.

Predloženim zakonskim izmjenama vrši se usklađivanje sa MRS I MSFI, kao i Zakonom o privrednim društvima i Zakonom o podsticajnim mjerama za razvoj istraživanja i inovacija, smanjenje obima poreske evazije na osnovu problematike poreskih inspektora u praksi, kao i pravno-tehničko usklađivanje postojećih rješenja.

Predloženim zakonskim izmjenama uvodi se obaveza za pravno lice umjesto obveznika poreza na dobit za obavezu obračunavanja, obustavljanja i isplaćivanja i na ovaj način se širi obuhvat lica koja su u obavezi da obračunaju porez po odbitku. Takođe, predlaže se uvođenje novog oblika prihoda koji je predmet oporezivanja porezom po odbitku na prihode isplaćene po osnovu raspodjele likvidacionog ostatka drugim pravnim licima. Na ovaj način doćiće do povećanja budžetskih prihoda.

Izvršiće se smanjenje amortizacionih stopa i na ovaj način doćiće takođe do povećanja budžetskih prihoda, dok na duži rok ovaj poreski tretman neće proizvesti negativan efekat na standard građana i privrede.

U cilju povećanja poreskog obuhvata prilikom utvrđivanja kapitalnog dobitka, kao i smanjenja poreske evazije, iz definicije kapitalnog dobitka isključuje se prenos uz naknadu, uz zadržavanje prenosa kao jednog od načina za ostvarivanje kapitalnog dobitka. Takođe, uvodi se pravo poreskog organa da vrši prilagođavanje tržiše vrijednosti imovine ukoliko je prodajna cijena niža od tržišne vrijednosti, bez obzira da li lica imaju status povezanih lica. Istovremno, uvodi se i obaveza poreskog obveznika da prilikom prodaje, odnosno prenosa izvrši procjenu tržišne vrijednosti imovine u skladu sa propisom kojim se uređuje metodologija za procjenu vrijednosti imovine, a sve u cilju smanjenja izbjegavanja plaćanja poreza.

3. Opcije

- Koje su moguće opcije za ispunjavanje ciljeva i rješavanje problema? (uvijek treba razmatrati "status quo" opciju i preporučljivo je uključiti i neregulatornu opciju, osim ako postoji obaveza donošenja predloženog propisa).
- Obrazložiti preferiranu opciju?

Zadržavanje opcije „status quo“ nije dobro rješenje, imajući u vidu potrebu za unapređenjem poreskih rješenja ali i obaveze usaglašavanja sa EU regulativom.

Izmjena zakonskih rješenja predstavlja jedinu opciju u ispunjavanju ciljeva koji se žele postići navedenim izmjenama tj. usvajanjem zakonskog okvira (Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica i odgovarajućeg podzakonskog akta) realizovaće se usklađivanje sa Direktivom Savjeta EU 2009/133/EC o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje na spajanja, podjele, djelimične podjele, prenosa imovine i zamjene akcija društava iz različitih država članica Evropske unije, kao i

prenosa sjedišta Evropskog privrednog društva ili Evropske zadruge iz jedne države članice u drugu državu članicu.

Takođe, izmjenom zakonskih rješenja izvršiće se usklađivanje sa Međunarodnim računovodstvenim standardima i Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja. Istovremeno, povećaće se obuhvat poreskih obveznika i izvora oporezivih prihoda, kao i sprječavanje izbjegavanja plaćanja poreza od strane poreskih obveznika.

4. Analiza uticaja

- Na koga će i kako će najvjerojatnije uticati rješenja u propisu - nabrojati pozitivne i negativne uticaje, direktne i indirektne.
- Koje troškove će primjena propisa izazvati građanima i privredi (naročito malim i srednjim preduzećima).
- Da li pozitivne posljedice donošenja propisa opravdavaju troškove koje će on stvoriti.
- Da li se propisom podržava stvaranje novih privrednih subjekata na tržištu i tržišna konkurencija.
- Uključiti procjenu administrativnih opterećenja i biznis barijera.

Pozitivna strana predloženih zakonskih rješenja je što se vrši usklađivanje normativnih rješenja crnogorskog poreskog zakonodavstva sa EU Direktivom, MRS i MSFI; preciznije definisanje normi koje se odnose na poreski tretman prihoda i rashoda; smanjenje poreske evazije.

Negativna strana za privredu je smanjenje amortizacionih stopa koje bi samo na kratki rok mogle proizvesti povećanje troškova amortizacije, dok na duži rok smanjenje amortizacionih stopa neće uticati na standard građana i privrede.

Pozitivne posljedice zakonskih izmjena opravdavaju troškove amortizacije nastale građanima i privredi.

Navedenim zakonskim rješenjima podržava se stvaranje novih privrednih subjekata na tržištu, kao i tržišna konkurencija.

Novim zakonskim rješenjima ne stvaraju se administrativna opterećenja kao ni biznis barijere.

5. Procjena fiskalnog uticaja

- Da li je potrebno obezbjeđenje finansijskih sredstava iz budžeta Crne Gore za implementaciju propisa i u kom iznosu?
- Da li je obezbjeđenje finansijskih sredstava jednokratno, ili tokom određenog vremenskog perioda? Obrazložiti.
- Da li implementacijom propisa proizilaze međunarodne finansijske obaveze? Obrazložiti.
- Da li su neophodna finansijska sredstva obezbijeđena u budžetu za tekuću fiskalnu godinu, odnosno da li su planirana u budžetu za narednu fiskalnu godinu?
- Da li je usvajanjem propisa predviđeno donošenje podzakonskih akata iz kojih će prosteći finansijske obaveze?
- Da li će se implementacijom propisa ostvariti prihod za budžet Crne Gore?
- Obrazložiti metodologiju koja je korišćena prilikom obračuna finansijskih izdataka/prihoda.
- Da li su postojali problemi u preciznom obračunu finansijskih izdataka/prihoda? Obrazložiti.
- Da li su postojale sugestije Ministarstva finansija na nacrt/predlog propisa?
- Da li su dobijene primjedbe uključene u tekst propisa? Obrazložiti.

Za sprovođenje ovog zakona nije potrebno obezbjeđivati dodatna sredstva iz Budžeta Crne Gore.

Implementacijom propisa ne proizilaze međunarodne finasijske obaveze.

Nije neophodno obezbijediti sredstva u budžetu za tekuću fiskalnu godinu, a sama tim ni za narednu fiskalnu godinu.

Usvajanjem ovog propisa nije predviđeno donošenje podzakonskih akata iz kojih će proisteći finasijske obaveze.

Obračunavanje finasijskih prihoda u Budžetu u vezi predloženih zakonskih rješenja nije bilo moguće sa preciznošću uraditi, ali je izvjesno da će doći do povećanja prihoda.

6. Konsultacije zainteresovanih strana

- Naznačiti da li je korišćena eksterna ekspertska podrška i ako da, kako.
- Naznačiti koje su grupe zainteresovanih strana konsultovane, u kojoj fazi RIA procesa i kako (javne ili ciljane konsultacije).
- Naznačiti glavne rezultate konsultacija, i koji su predlozi i sugestije zainteresovanih strana prihvaćeni odnosno nijesu prihvaćeni. Obrazložiti.

U pripremi predloga Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica uključeni su predstavnici Uprave prihoda i carina i Intituta sertifikovanih računovođa Crne Gore. Takođe, razmatrane su inicijative za izmjenu citiranog zakona dobijene od strane: Udruženja banaka Crne Gore, Finance Plus i Ernst&Young. Inicijative su se odnosile na uvođenje ekekata izmjene računovodstvenih standarda i politika (navedeni predlog je prihvaćen); izmjene postojećeg člana 17 koji se odnosi na otpis vrijednosti sumnjivih potraživanja i razgraničenje u odnosu na ispravku vrijednosti (navedeni predlog je prihvaćen); uvođenje poreskog tretmana prodaje sumnjivih potraživanja od strane banaka (navedeni predlog će biti razmatran narednim izmjenama zakona kada će biti uključeni eksperti iz ove oblasti); terminiloško izjednačavanje zajma I pozjamice u kontekstu člana 28 a (navedeni predlog nije prihvaćen jer smo misljenja da ova transakcija nije istovjetna sa davanjem kredita I da u praksi nije bilo problema u tumačenju istih)

Javna rasprava je sprovedena u period od 21. novembra do 12. decembra 2023. godine. Ovim putem stigle su 3 predloga za izmjenu zakona i to: Crveni krst (predlog za izmjenu člana 14 na način da se poveća procenat izdavanja izdataka koji se priznaju kao reshod); Komnenić&partners (predlog da se u Nacrtu zakona izbriše norma koja se odnosi na prilagođavanje tržiše vrijednosti imovine koju vrši nadležni poreski organ), PLK advokati o.a.d. Podgorica (predlog da se ne operuju dividend fizičkih lica). Navedeni predlozi nijesu prihvaćeni, a priprema izvještaja je u toku.

7: Monitoring i evaluacija

- Koje su potencijalne prepreke za implementaciju propisa?
- Koje će mjere biti preduzete tokom primjene propisa da bi se ispunili ciljevi?
- Koji su glavni indikatori prema kojima će se mjeriti ispunjenje ciljeva?
- Ko će biti zadužen za sprovođenje monitoringa i evaluacije primjene propisa?

Ne postoje potencijalne prepreke za implementaciju propisa.

Nakon usvajanja zakona pristupiće se izradi podzakonskih akata za implementaciju izmijenjenih normi

Za sprovođenje monitoringa i evaluaciju primjene navedenog propisa zadužena je Uprava prihoda i carina, koja će sprovoditi kontrolu kroz inspekcijski nadzor, s obzirom da ista vrši poslove utvrđivanja, naplate i kontrole poreza.

Ispunjavanje ciljeva koji se žele postići ovim zakonskim izmjenama vidjeće se kroz povećanje budžetskih prihoda, odnosno većeg stepena naplate poreskih prihoda, kao i kroz postupke kontrole stepen smanjenje poreske evazije.

Datum i mjesto

Starješina

Podgorica, 21.12.2023. godine
