

Izvještaj o sprovedenoj javnoj raspravi o Nacrtu zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica

Objavljeno: 21.novembra 2023.godine

Autor: Ministarstvo finansija

## **MINISTARSTVO FINANSIJA**

### **IZVJEŠTAJ O SPROVEDENOJ JAVNOJ RASPRAVI O NACRTU ZAKONA O IZMJENAMA I DOPUNAMA ZAKONA O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA**

Vrijeme trajanja javne rasprave: od 21. novembra do 12.decembra

Javni poziv za javnu raspravu o Nacrtu zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica, objavljen je na internet stranici Ministarstva finansija i portalu e-uprave 21.novembra 2023.godine. Na ovaj način, svi zainteresovani subjekti, pozvani su da do 12. decembra 2023.godine, daju svoje primjedbe, predloge i sugestije na Nacrt zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Način sprovođenja javne rasprave:

Uz javni poziv za učešće u raspravi objavljen je tekst Nacrta zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica sa obrazloženjem, Program javne rasprave, kao i kontakt podaci za dostavljanje primjedbi, predloga i sugestija. Programom javne rasprave predviđeno je održavanje javne rasprave kroz dostavljanje primjedbi, predloga i sugestija na Nacrt Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica. U ostavljenom roku za javnu raspravu, Ministarstvu finansija su dostavljeni predlozi, sugestije i komentari na Nacrt Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica, i to :

**-Advokatska kancelarija "Komnenić i partneri"**

**- CRVENI KRST CRNE GORE**

**- PLK advokati oad Podorica**

Rezime dostavljenih primjedbi, predloga i sugestija na Nacrtu zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica sa odgovorima obrađivača i to:

## **Advokatska kancelarija "Komnenić i partneri"**

### **Primjedba/predlog/sugestija 1:**

Primjedba se odnosi na član 5 Nacrta Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica kojim je predviđeno: U članu 22 stav 3 mijenja se i glasi: "Ukoliko je prodajna cijena niža od tržišne vrijednosti, prilagođavanje tržišne vrijednosti imovine vrši nadležni poreski organ."

### **Obrazloženje primjedbe/predloga/sugestije 1:**

Predlogom se proširuje opseg postojeće odredbe koja je do sad „intervenciju“ poreskog organa ograničavala na povezana lica. Smatramo neopravdanim da poreski organ ulazi u ispitivanje svake transakcije, jer time ograničava slobodu preduzetništva, tržište, strateške i menadžerske ciljeve koji se istom žele postići i slično. Druga primjedba se odnosi kako na predloženo, tako i postojeće zakonsko rješenje kojim nije regulisano kojom se metodom prilagođavanja tržišne vrijednosti utvrđuje vrijednost imovine za poreske svrhe. Ovakvo postupanje je netransparentno i onemogućava poreskog subjekta da učestvuje u postupku i ukaže na pojedine manjkavosti takve procjene. Na ovaj način poreski organ, direktno, bez jasnih metoda procjene utiče na tržišne principe između lica koja nisu povezana, što direktno ograničava poreske subjekte u raspolaganju svojom imovinom i uvodi pravnu neizvjesnost. Dodatno, poreskom organu se u opseg kontrole dodaje značajan broj transakcija, koje iziskuju dubinsku kontrolu radi pravilnog utvrđivanja tržišne vrijednosti, za šta smatramo da nema niti dovoljno prakse niti kadra, što će u konačnom dovesti do toga da se ova odredba primjenjuje u manjem broju arbitrarnih slučajeva.

### **Odgovor obrađivača: Predlog se odbija**

Predloženim zakonskim odredbama propisuje se da se iz definicije kapitalnog dobitka isključi 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 poreske evazije. 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. 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

Predložene zakonske izmjene izvršene su na predlog nadležnog poreskog organa imajući u vidu praksu poreskih inspektora koji su se u svojem radu susretali sa ovom problematikom. Naime, u posljednje vrijeme bio je prisutan veliki broj transakcija gdje se prenos udjela vršio bez naknade i tako se ovaj prihod, prema postojećim zakonskim rješenjima, nije mogao biti oporezovan kao kapitalni dobitak. Predloženim rješenjima i prodaja i prenos, bez obzira da li je prenos sa naknadom ili ne, isti će biti predmet oporezivanja i na ovaj način doći će do suzbijanja poreske evazije. Prema podacima nadležnog poreskog organa u toku 2023. godine izvršeno je cca 1800 transakcija koje se odnose na prenos udjela, od kojih se cca 150 odnosilo na prenos udjela sa naknadom.

Navedene zakonske izmjene imaju za cilj povećanje budžetskih prihoda, odnosno veći stepen naplate poreskih prihoda, dok će kroz postupke kontrole doći do smanjenja stepena poreske evazije.

## **CRVENI KRST CRNE GORE**

### **Primjedba/predlog/sugestija 1:**

Izmjeniti član 14. Zakona, tako da se u stavu 1, riječi: "najviše do 3,5%" zamjene riječima: "najviše do 5%".

### **Obrazloženje primjedbe/predloga/sugestije 1:**

Članom 14, stav 1, važećeg Zakona predviđeno je da se: "Izdaci za zdravstvene, socijalne, obrazovne, naučne, vjerske, kulturne, sportske i humanitarne svrhe, smanjenje siromaštva, zaštitu životne sredine, zaštitu lica sa invaliditetom, društvenu brigu o djeci i mladima, pomoć starijim licima, zaštitu i promovisanje ljudskih i manjinskih prava, vladavinu prava, razvoj civilnog društva i volonterizma, evroatlanske integracije Crne Gore, umjetnost, tehničku kulturu, unapređenje poljoprivrede ruralnog razvoja, održivi razvoj, zaštitu potrošača, rodnu ravnopravnost, borbu protiv korupcije i organizovanog kriminala I borbu protiv bolesti zavisnosti, priznaju kao reshod najviše 3,5% ukupnog prihoda..."

Crveni krst Crne Gore teži unapređenju zakonske regulative, kako bi se pravna lica motivisala da se u što većoj mjeri uključe u humanitarne aktivnosti, ada za to dobiju određene olakšice od strane države. U cilju lakšeg prikupljanja sredstava za poboljšanje položaja najugroženijih kategorija stanovništva kao i za druge nabrojane, a za društvo i Državu izuzetno značajne ciljeve, smatramo da je potrebno usvojiti predloženu izmjenu.

### **Odgovor obrađivača: Predlog se odbija**

Predloženim zakonskim izmjenama nijesu planirana povećanje procenta za gore navedene izdatke koji se priznaju u poreske svrhe. Predložene zakonske izmjene imaju za cilj povećanje budžetskih prihoda, dok bi na ovaj način došlo do smanjenja istih. Takođe, ukazujemo da su rješenja zemalja u okruženju definisana na sličan način, kao npr: u Republici Srpskoj donacije u humanitarne, socijalne, kulturne i sportske svrhe su poreski priznati rashod u iznosu do 3% od ukupnog prihoda u toj poreskoj godini; u Sjevernoj Makedoniji izdaci za sponzorstva priznaju se u poreske svrhe do 3% ukupnog prihoda, a izdaci po osnovu donacija do 5%; u Hrvatskoj izdaci za donacije u **stvarima** ili novcu, učinjena u zemlji za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge opštekorisne svrhe udruženja i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, se priznaju do 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini.

Ovaj predlog će biti dodatno razmatran prilikom budućih zakonskih izmjena.

## **PLK advokati oad Podorica**

### **Primjedba/predlog/sugestija 1:**

Član 29 stav 1 tačka 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica mijenja se tako da glasi: „(1) Obveznik poreza na dobit dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu: 1) dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju

nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;". Dakle, potrebno je iz člana 29 stav 1 tačka 1 trenutno važećeg teksta Zakona o porezu na dobit pravnih lica nakon riječi „isplaćuju“ izbrisati riječi „rezidentnim i“ dok u ostalom dijelu član 29 stav 1 tačka 1 ostaje nepromijenjen.

### **Obrazloženje primjedbe/predloga/sugestije 1:**

Postojeći tekst Zakona o porezu na dobit pravnih lica u članu 29 stav 1 tačka 1 predviđa da se porez po odbitku plaća na isplatu dividendi koja se isplaćuje rezidentnom pravnom licu (kao i fizičkom licu). To znači da ukoliko društvo A želi da isplati dividendu društvu B (čiji je osnivač društvo A), potrebno je da uplati porez po odbitku na takvu isplatu dividende. Nakon toga, društvo B prilikom isplate dividende svom osnivaču fizičkom licu, takođe, isplaćuje porez po odbitku po osnovu isplate dividende. Na ovaj način dolazi do dvostrukog oporezivanja isplate dividende i to: (1) isplatom dividende sa društva A na društvo B i (2) isplatom dividende sa Društva B na njegovog osnivača – fizičko lice. Navedeni način dvostrukog, odnosno višestrukog oporezivanja isplate dividende nije u skladu sa: (i) principima domaćeg zakonodavstva, (ii) tekovinama Evropske Unije („EU“) kao ni (iii) uporednom praksom zemalja regiona (odnosno zemalja EU), iz sledećih razloga.

Usklađenost sa domaćim zakonodavstvom. Članom 29h Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisano je da se: „Isplate dividendi i udjela u dobiti, koje vrši zavisno društvo iz Crne Gore matičnom društvu u drugoj državi članici EU, ne oporezuju porezom po odbitku.“ Ovo znači da se isplata dividende ne oporezuje u slučaju da društvo A iz CG isplaćuje dividendu društvu B iz EU. Dakle, navedena odredba (iako se primjenjuje počev od pristupanja CG u EU), predstavlja pozitivnu diskriminaciju u slučaju isplate dividende društvu iz EU - u odnosu na slučaj isplate dividende društvu u CG (iz razloga što u ovom drugom slučaju dolazi do dvostrukog oporezivanja dividende do njene konačne isplate osnivaču-fizičkom licu).

Usklađenost sa tekovinama EU. Aprila 2013. godine, sačinjen je Izveštaj o analitičkom pregledu usklađenosti zakonodavstva Crne Gore, u kojem je navedeno da „Crna Gora treba da osigura usklađivanje s Direktivom o majkama kompanijama i filijalama (Direktiva Savjeta 2011/96/EU) o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje u slučaju da su majke kompanije i filijale iz različitih država članica. Eliminacija duplog oporezivanja moraće biti garantovana usvajanjem odredaba kojima se nude poreski krediti ili izuzeća za rezidentne kompanije koje primaju dividende iz drugih država članica koje su već podržale poresko opterećenje. Što se tiče dividendi koje izdaju crnogorske rezidentne kompanije, neophodno je usvojiti sistem direktnih izuzeća“.

Dodatno, u Informaciji o planu ispunjenja završnih mjerila za zatvaranje pregovora u poglavlju 16 od septembra 2018. godine, navedeno je da „Donošenje Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica planirano je do kraja sistema direktnih izuzeća.“ 2018. i tim zakonom će se prenijeti i odredbe Direktive Savjeta 2011/96/EU, kako bi se eliminisalo dvostruko oporezivanje prihoda po osnovu dividendi i druge podjele dobiti koje društva kćeri plaćaju svojim matičnim društvima.“ Iz navedenog, jasno se zaključuje da je namjera zakonodavca bila da

eliminiše princip dvostrukog oporezivanja dividende između ćerke kompanije i matičnog društva, kako na nivou CG – EU, tako i na nivou CG.

Ukazujemo i na to da je, dana 17. marta 2022. godine, Evropski sud pravde donio preliminarnu referentnu odluku o slučaju AllianzGI-Fonds AEVN, u kojoj je potvrdio da se slobodno kretanje kapitala<sup>2</sup>, mora tumačiti na način da su dividende koje se distribuiraju rezidentnom društvu izuzete od isplate poreza po odbitku". Evropska komisija aktivno radi na inicijativi koja se tiče „Novog sistema EU za izbjegavanje dvostrukog oporezivanja i sprječavanja poreskih zloupotreba u oblasti poreza po odbitku", koja ima za cilj uvođenje harmonizovanog sistema EU za porez po odbitku na dividende.

Uporedna praksa. Praksa zemalja regiona, odnosno zemalja EU je ujednačana u dijelu isplate dividende rezidentnom pravnom licu, pri čemu je propisano da dolazi do izuzeća od plaćanja poreza na isplatu dividende rezidentnom pravnom licu. Naime, takvo zakonsko rješenje predviđaju sledeće zemlje (uključujući ali ne ograničavajući se na): Austrija, Belgija, Italija, Španija, Švedska, Hrvatska, Srbija.

#### **Odgovor obrađivača: Predlog se odbija**

Predloženim zakonskim izmjenama izvršeno je širenje obuhvata lica koja su u obavezi da obračunavaju porez po odbitku na način da je pravno lice dužno da obračuna, obustavi i isplati porez po odbitku. Takođe, predloženo je uvođenje novog oblika prihoda od raspodjele likvidacionog ostatka drugim pravnim licima koji je predmet oporezivanja porezom po odbitku.

Predložene zakonske izmjene imaju za cilj očuvanja Budžeta, odnosno povećanje budžetskih prihoda, dok bi isključivanje prihoda isplaćenih po osnovu dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim pravnim licima za rezultat imalo smanjenje budžetskih prihoda. Prema podacima Državnog trezora, porez po odbitku na dividende i udjele u dobiti do 26.12.2023 godinu iznose 9.52 miliona. Istovremeno ukazujemo da je postojeće zakonsko rješenje u primjeni od 2001. godine i da na isto nije bilo primjedbi od strane poreskih obveznika, kao ni Evropske komisije, te da svaka zemlja ima pravo da kreira svoju poresku politiku.

Takođe, ukazujemo da je izvršeno usklađivanje sa Direktivom Savjeta 2011/96/EU o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje na matična i zavisna društva iz država članica EU, na način da se porez po odbitku ne obračunava na isplate dividendi i udjela u dobiti koje vrši zavisno društvo iz Crne Gore matičnom društvu u drugoj državi članici EU. Matično društvo mora imati najmanje 10% udjela u kapitalu zavisnog društva koje isplaćuje dividendu ili udio u dobiti i to u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca.

U slučajevima kada matično društvo ili njegova stalna poslovna jedinica koja se nalazi u Crnoj Gori, na osnovu povezanosti matičnog društva sa svojim zavisnim društvom, primaju dividende ili udjele u dobiti iz drugih država članica EU, u cilju izbjegavanja dvostrukog oporezivanja, prihode po osnovu primljenih dividendi i udjela u dobiti, isključuju iz svoje poreske osnovice, u slučaju da se zavisnom društvu ne priznaju kao

rashod u poreske svrhe. Navedeno rješenje se odnosi samo na povezana društva i isto će se primjenjivati datumom pristupanja Crne Gore Evropskoj Uniji.

Ovaj predlog će biti dodatno razmatran prilikom budućih zakonskih izmjena.

**Mjesto i datum sačinjavanja Izvještaja:** Podgorica, 27. decembar 2023. godine.

**Naziv organizacione jedinice koja je odgovorna za pripremu Nacrta zakona:**  
Direktorat za poreski i carinski sistem

**GENERALNA DIREKTORICA**  
Biljana Peranović