

IZVJEŠTAJ

o rezultatima prve runde pregovora u vezi zaključivanja Sporazuma između Crne Gore i Savezne Republike Njemačke o otklanjanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu i sprečavanju poreske evazije i izbjegavanja

U skladu sa Predlogom osnove za vođenje pregovora i zaključivanje Ugovora između Crne Gore i Savezne Republike Njemačke o otklanjanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu i sprečavanju poreske evazije i izbjegavanja, koji je Vlada Crne Gore utvrdila na sjednici od 26. septembra 2024. godine (Zaključak broj: 10-040/24-5368/2 od 03.11.2024. godine) i izmijenjenim modelom ugovora OECD, održana je prva runda pregovora u Podgorici, u periodu od 07. do 11. oktobra 2024. godine.

Delegaciju Crne Gore predvodila je Biljana Peranović, generalna direktorica Direktorata za poreski i carinski sistem u Ministarstvu finansija, dok je delegaciju Njemačke predvodila Dagmar Crasemann, pomoćnica direktora u Saveznom Ministarstvu finansija.

REZULTATI PREGOVORA:

U toku pregovora, razmatrani su svi članovi teksta Nacrta Sporazuma i u skladu sa Predlogom osnove, koji je utvrdila Vlada Crne Gore, postignuta je saglasnost oko najvećeg broja članova.

Delegacija Crne Gore je prihvatila predlog njemačke delegacije da naziv sporazuma glasi: "Sporazum između Crne Gore i Savezne Republike Njemačke o otklanjanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu i sprečavanju poreske evazije i izbjegavanja".

U vezi člana 1 - Lica na koja se primjenjuje sporazum, njemačka strana je prihvatila da se iz sporazuma isključi dohodak pravnih lica ili aranžmana, koji se smatraju fiskalno transparentnim, nakon pojašnjenja crnogorske delegacije da Crna Gora nije potpisnica Multilateralne Konvencije za primjenu mjera koje se u cilju sprečavanja evazuje poreske osnovice i premještanja dobiti odnose na poreske ugovore, a čemu će se izjasniti prilikom potpisivanja iste.

U vezi člana 2 - Porezi na koji se primjenjuje sporazum, obje delegacije su postigle dogovor da su sporazumom obuhvaćeni: u slučaju Crne Gore - porez na dobit pravnih lica, porez na dohodak fizičkih lica i porez na imovinu; u slučaju SR Njemačke - porez na dohodak, porez na dobit, porez na trgovinu i porez na imovinu.

U vezi člana 3 - Opšte definicije, obje delegacije su postigle dogovor da:

"h) izraz "međunarodni saobraćaj" označava saobraćaj brodom ili vazduhoplovom koji obavlja preduzeće čije se sjedište stvarne uprave nalazi u državi ugovornici, osim ako se saobraćaj obavlja brodom ili vazduhoplovom isključivo između mjesta u drugoj državi ugovornici;

l) izraz "lice za zajednička ulaganja" označava lice koje može biti široko rasprostranjeno, koje drži raznovrsni portfolio hartija od vrijednosti ili direktno ili indirektno ulaganje u nepokretnu

imovinu za glavnu svrhu dobijanja zakupnine, koje je predmet propisa o zaštiti investitora u državi ugovornici u kojoj je osnovno, što:

- (i) u slučaju Savezne Republike Njemačke, predstavlja investicioni fond u skladu sa Zakonom o porezu na investicije (Investmentsteuergesetz), osim lica koje je osnovano kao partnerstvo;
- (ii) bilo koje drugo lice osnovano u obje države ugovornice koje može biti dogovoreno između nadležnih organa država ugovornica. "

Obje delegacije su se složile da se iz Opštih definicija izbriše izraz "priznati penzijski fond" imajući u vidu da isti ne postoji ni u jednoj od država ugovornica.

U vezi člana 5 - Stalna poslovna jedinica, crnogorska delegacija je prihvatila predlog da gradilište ili građevinski ili instalacioni radovi čine stalnu poslovnu jedinicu samo ako traju duže od 12 mjeseci, imajući u vidu da je ovo OECD model i da isto rješenje imamo u većini ugovora/sporazuma koje je potpisala Crna Gora.

U skladu sa Komentarima OECD modela i Multilateralne Konvencije za primjenu mjera koje se u cilju sprečavanja evazuje poreske osnovice i premještanja dobiti odnose na poreske ugovore, a u svrhu preciznijeg definisanja stalne poslovne jedinice, crnogorska delegacija je prihvatila sljedeće:

"Prethodne rečenice se ne primjenjuju na stalno mjesto poslovanje koje preduzeće koristi ili održava ako, isto preduzeće ili sa njim blisko povezano preduzeće obavlja poslovanje na istom mjestu ili na drugom mjestu u istoj državi ugovornici i:

- a) to ili drugo mjesto, u skladu sa odredbama ovog člana, predstavlja stalnu poslovnu jedinicu preduzeća ili sa njim blisko povezanog preduzeća, ili
- b) ukupna djelatnost koja nastaje iz kombinacije djelatnosti koje, na istom mjestu, obavljaju dva preduzeća ili, na dva mjesta, obavlja isto preduzeće ili sa njim blisko povezana preduzeća, nije pripremnog ili pomoćnog karaktera,

pod uslovom da poslovne djelatnosti koje, na istom mjestu, obavljaju dva preduzeća ili, na dva mjesta, obavlja isto preduzeće ili sa njim blisko povezana preduzeća, predstavljaju komplementarne funkcije koje su dio jednog istog poslovanja.

(5) Izuzetno od odredaba st. 1 i 2. ovog člana ali, u skladu sa odredbama stava 7 ovog člana, kada lice radi u državi ugovornici u ime preduzeća i uobičajno zaključuje ugovore ili, uobičajno igra glavnu ulogu, što dovodi do zaključenja ugovora koje preduzeće, bez suštinskih izmjena, rutinski zaključuje, a ti ugovori su:

- a) u ime preduzeća; ili
- b) za prenos vlasništva, ili za dodjelu prava na korišćenje imovine u vlasništvu tog preduzeća ili koju to preduzeće ima pravo da koristi; ili
- c) za pružanje usluga od strane tog preduzeća,

smatra da to preduzeće ima stalnu poslovnu jedinicu u toj državi ugovornici u odnosu na sve djelatnosti koje to lice obavlja za preduzeće, osim ako su djelatnosti tog lica ograničene na djelatnosti navedene u stavu 4 ovog člana koje, ako bi se obavljale preko stalnog mjesta poslovanja (osim stalnog mjesta poslovanja na koje se primjenjuje druga rečenica stava 4

ovog člana) ne bi ovo stalno mjesto poslovanja činile stalnom poslovnom jedinicom prema odredbama tog stava.

(8) Za potrebe ovog člana, lice ili preduzeće je blisko povezano sa preduzećem ako, na osnovu svih relevantnih činjenica i okolnosti, jedno ima kontrolu nad drugim ili, oboje kontrolišu ista lica ili preduzeće. U svakom slučaju, smatra se da je lice ili preduzeće blisko povezano sa preduzećem ako, posjedujeneposredno ili posredno više od 50 odsto stvarnih interesa u drugom (ili, u slučaju kompanije, više od 50 odsto ukupnih glasova i vrijednosti akcija kompanije ili stvarnih interesa u kapitalu kompanije) ili ako drugo lice ili preduzeće posjeduje neposredno ili posredno više od 50 odsto stvarnih interesa (ili, u slučaju kompanije, više od 50 odsto ukupnih glasova i vrijednosti akcija kompanije ili stvarnih interesa u kapitalu kompanije) u licu ili preduzeću ili u dva preduzeća. "

U vezi člana 7 - Dobit od poslovanja, crnogorska strana je prihvatila izmijenjeni tekst ovog člana u skladu sa novim modelom ugovora OECD, koji glasi:

"(1) Dobit preduzeća države ugovornice oporezuje se samo u toj državi ugovornici, osim ako preduzeće posluje u drugoj državi ugovornici putem stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi. Ako preduzeće posluje na taj način, dobit koja se može pripisati toj stalnoj poslovnoj jedinici u skladu s odredbama stava 2 ovog člana, može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici.

(2) Za potrebe ovog člana i člana 22, dobit koja se u svakoj od država ugovornica može pripisati stalnoj poslovnoj jedinici iz stava 1 ovog člana, je dobit koju bi mogla ostvariti, posebno u svom poslovanju s drugim dijelovima preduzeća, kao da je zasebno ili nezavisno preduzeće koje se bavi istim ili sličnim poslovanjem pod istim ili sličnim uslovima, uzimajući u obzir izvršene funkcije, korištenu imovinu i predviđene rizike preduzeća putem stalne poslovne jedinice i putem drugih djelova preduzeća.

(3) Kada, u skladu sa stavom 2 ovog člana, država ugovornica uskladi dobit koja se može pripisati stalnoj poslovnoj jedinici preduzeća jedne od država ugovornica i u skladu s time oporezuje dobit preduzeća na koju je obračunat porez u drugoj državi ugovornici, ta druga država ugovornica, u mjeri koja je potrebna za uklanjanje dvostrukog oporezivanja te dobiti, preuzima odgovarajuće usklađivanje iznosa poreza koji je u njoj obračunat na tu dobit. Pri utvrđivanju takvog usklađivanja, nadležni organi država ugovornica međusobno se, prema potrebi, dogovaraju.

(4) Kada dobit uključuje dijelove dohotka koji su na poseban način uređeni u drugim članovima ovog Sporazuma, tada na odredbe tih članova neće uticati odredbe ovog člana."

U vezi člana 8 - Pomorski i vazdušni saobraćaj, crnogorska strana je prihvatila predlog koji glasi:

"(1) Dobit preduzeća države ugovornice od korišćenja brodova ili vazduhoplova u međunarodnom saobraćaju oporezuje se samo u državi ugovornici u kojoj se nalazi sjedište stvarne uprave.

(2) Za potrebe ovog člana, dobit od korišćenja saobraćaja brodova ili vazduhoplova takođe uključuju:

- a) dobit od povremenog iznajmljivanja praznih brodova i vazduhoplova u međunarodnom saobraćaju; i

- b) dobit od iznajmljivanja kontejnera u međunarodnom saobraćaju (uključujući prikolice i opremu koja se koristi za prevoz kontejnera)

ako se takav dohodak može pripisati dobiti od korišćenja brodova ili vazduhoplova.

(3) Ako se sjedište stvarne uprave preduzeća koje se bavi pomorskim saobraćajem nalazi na brodu, smatra se da se nalazi u državi ugovornici u kojoj se nalazi matična luka pomorskog broda ili, ako nema matične luke, u državi ugovornici čiji je rezident korisnik broda.

(4) Odredbe stava 1 ovog člana primjenjuju se i na dobit od učešća u pulu, zajedničkom poslovanju ili međunarodnoj poslovnoj agenciji."

U vezi člana 10 – Dividende, obje delegacije su postigle saglasnost da se dividende mogu oporezovati i u državi ugovornici čiji je rezident kompanija koja isplaćuje dividende, ali ako je stvarni vlasnik dividendi rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od:

- a) 5 odsto bruto iznosa dividendi ako je stvarni vlasnik kompanija koja neposredno ima najmanje 10 odsto kapitala kompanije koja isplaćuje dividende, u toku perioda od 365 dana koji uključuje datum utvrđivanja prava na dividende (radi izračunavanja tog perioda, ne izuzimaju se u obzir promjene vlasništva koje bi neposredno proizilazile iz korporativne reorganizacije, kao što je spajanje ili razdvajanje kompanija koja posjeduje akcije kompanije koja isplaćuje dividende ili spajanje ili razdvajanje kompanije koja isplaćuje dividende);
- b) 15 odsto bruto iznosa dividendi u svim drugim slučajevima.

Navedeno rješenje je u skladu sa odredbama OECD modela i Multilateralne konvencije za primjenu mjera koje se u cilju sprječavanja erozije poreske osnovice i premještanja dobiti odnose na poreske ugovore.

Takođe, crnogorska delegacija je prihvatila predlog njemačke delegacije da se u slučaju dividende koju isplaćuje njemačka REIT-Aktiengesellschaft u smislu Zakona o njemačkim povjereničkim korporacijama za ulaganja u nekretnine (REIT-Gesetz) ili od strane crnogorskog fonda slične prirode koji će biti naknadno dogovoren između nadležnih organa i u slučaju dividendi isplaćenih licu za zajednička ulaganja, primjenjuje se isključivo tačka b) ovog člana. Ovaj stav ne utiče na oporezivanje preduzeća u pogledu dobiti iz koje se isplaćuju dividende.

Ovo rješenje je prihvaćeno iz razloga što su fondovi za ulaganja u nekretnine u Njemačkoj uvijek organizovani u obliku akcionarskog društva, koja nijesu imovinski fonodvi već isti nabavljaju, upravljaju i prodaju nekretnine, pri čemu su stambeni objekti isključeni. Akcije Njemačkog REIT-a se kotiraju na berzi i imaju status fiskalno transparentnih društava koja nemaju status rezidenta Njemačke shodno njihovom nacionalnom zakonodavstvu. Akcionari nemačkog REIT-a po zakonu ne smiju da posjeduju više od 10% akcija, koje se oporezuju po stopi od 15%.

U vezi člana 12 – Autorske naknade, obje delegacije su postigle saglasnost da se autorske naknade mogu oporezovati i u državi ugovornici u kojoj nastaju u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik autorske naknade rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od:

- a) 5 odsto bruto iznosa autorskih naknada za korišćenje ili za pravo korišćenja autorskog prava na književno, umjetničko ili naučno djelo, uključujući kinematografske filmove;

- b) 10 odsto bruto iznosa autorskih naknada za korišćenje ili za pravo korišćenja patenta, zaštitnog znaka, nacrtu ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili za obavještenja koja se odnose na industrijska, komercijalna ili naučna iskustva.

U vezi člana 13 - Kapitalni dobitak, crnogorska strana je prihvatila stav 4 (u skladu sa novim modelom ugovora OECD) i stav 6 (u skladu sa nacionalnim zakonodavstvom Njemačke kojim se regulise "izlazni porez"), koji glase:

"(4) Dobit koju ostvari rezident države ugovornice od otuđenja akcija ili uporedivih interesa kao što su interesi u partnerstvu ili trustu, može se oporezivati u drugoj državi ugovornici ako su, u bilom kojem periodu u toku 365 dana koji prethodi otuđenju, ove akcije ili uporedivi interesi minimum 50 odsto svoje vrijednosti ostvarili neposredno ili posredno od nepokretnosti, kako je definiisana u članu 6. ovog sporazuma, koja se nalazi u toj drugoj državi ugovornici.

(6) Ako je lice rezident države ugovornice, a druga država ugovornica čiji je lice ranije bilo rezident oporezuje to lice u momentu promjene prebivališta za otuđenje akcija, prvopomenuta država, u slučaju otuđenja akcija, obračunava kapitalnu dobit na osnovu vrijednosti koju je druga država koristila za oporezivanje u trenutku promjene prebivališta, ukoliko ta vrijednost ne prelazi fer tržišnu vrijednost."

U vezi člana 16 - Izvođači i sportisti, obje delegacije su se saglasile da stav 3 glasi:

"(3) Odredbe st. 1 i 2 ovog člana ne primjenjuju se na dohodak od djelatnosti izvođača ili sportiste obavljenih u državi ugovornici ako je posjeta toj državi u cjelosti ili u većini finansirana iz javnih fondova druge države ugovornice ili njene političke ili jedinice lokalne samouprave, ili od strane organizacije koja je u toj drugoj državi ugovornici prepoznata kao dobrotvorna organizacija. U tom slučaju, dohodak se može oporezivati samo u državi ugovornici čiji je izvođač ili sportista rezident."

U vezi člana 17- Penzije, anuiteti i slična plaćanja, obje delegacije su se saglasile da član glasi:

"(1) U skladu sa stavom 2 člana 18 ovog sporazuma, penzije i druge slične naknade, kao i anuiteti koji nastaju u državi ugovornici a isplaćuju se rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u prvopomenutoj državi.

(2) Izuzetno od odredama stava 1 ovog člana, primanja koja se isplaćuju po zakonu o socijalnom osiguranju države ugovornice, oporezuju se samo u toj državi.

(3) Izraz "anuiteti" oznvačava prihode u vidu redovnih, periodičnih isplata koje se vrše za vrijeme trajanja života primaoca ili za određeni vremenski period, na osnovu obaveze kojom je propisano da se ta plaćanja isplaćuju kao rezultat ličnih doprinosa primaoca ili doprinosa treće strane u korist primaoca.

(4) Izuzetno od odredaba stava 1 ovog člana, periodične ili jednokratne isplate koje izvrši država ugovornica ili njena politička jedinica ili jedinica lokalne samouprave rezidentu druge države ugovornice kao isplata za politički progon (uključujući isplate restitucije), za nepravdu ili štetu pretrpljenu kao rezultat rata ili za štetu koja je nastala kao rezultat vojne službe, alternativne civilne službe ili savezne dobrovoljačke službe, zločina, vakcinacije ili sličnih slučajeva, oporezuje se samo u prvopomenutoj državi."

U vezi člana 18 - Državna služba, crnogorska delegacija je prihvatila predlog da se dodaju st. 4 i 5 koji glase:

"(4) Odredbe st. 1 i 2 ovog člana primjenjuju se i na zarade, naknade, penzije i druga slična primanja koje se isplaćuju fizičkim licima za njihov rada u Gete Institutu i Njemačkoj akademskoj službi za razmjenu (Deutscher Akademischer Austauschdienst) i drugim sličnim institucijama koje će biti utvrđene zajedničkim dogovorom nadležnih organa.

(5) Odredbe stava 1 tačka a) ovog člana na odgovarajući način primjenjuju se na primanja koja se isplaćuju fizičkim licima koja su upućena u drugu državu ugovornicu na osnovu sporazuma o ekonomskoj ili tehničkoj saradnji ili sličnom sporazumu, ukoliko je to primanje isplaćeno direkto ili indirektno od strane javnih fondova države ugovornice ili njene političke jedinice ili jedinice lokalne samouprave."

U vezi člana 19 - Gostujući profesori, predavači i studenti, crnogorska delegacija je prihvatila da navedeni član glasi:

(1) Fizičko lice koje je ili koje je bilo rezident države ugovornice neposredno prije prosjete drugoj državi ugovornici, na poziv te države ugovornice ili univerziteta, više škole, škole, muzeja ili druge kulturne ili obrazovne institucije te države ugovornice ili u okviru programa kulturne razmjene i koje boravi u toj državi u periodu koji nije duži od dvije godine isključivo za potrebe obrazovanja, obučavanja i istraživanja, izuzima se od oporezivanja u prvopomenutoj državi u pogledu primanja tog lica za takvu aktivnost, pod uslovom da ta primanja lice ostvaruje iz izvora van te države.

(2) Student ili lice na stručnoj obuci koje je neposredno prije odlaska u državu ugovornicu bilo rezident ili je rezident druge države ugovornice, a boravi u prvopomenutoj državi isključivo radi obrazovanja ili obučavanja, ne oporezuje se u toj državi za primanja koja dobija za izdržavanje, obrazovanje ili obučavanje, pod uslovom da su ta primanja iz izvora van te države.

U vezi člana 26 - Poroceduralna pravila za porez po odbitku na izvoru, crnogorska delegacija je prihvatila član koji nije sadržan u OECD modelu, ali isti se odnosi na prezicnije definisanje pravila za primjenu beneficiranih stopa poreza na dividende, kamate i autorske naknade, a sve u cilju zaštite prava rezidenata obje države ugovornice, a koji glasi:

(1) Ako se u državi ugovornici porezi na dividende, kamate, autorske naknade ili druge prihode koje ostvaruje rezident druge države ugovornice naplaćuju porezom po odbitku na izvoru, pravo prvopomenute države da obračuna porez po odbitku po stopi predviđenoj njenim nacionalnim zakonom neće uticati na odredbe ovog sporazuma.

(2) Porez po odbitku na izvoru prihoda vraća se na zahtjev poreskog obveznika, ako je i u mjeri u kojoj je ovim sporazumom smanjen ili ukinut. Period za traženje povraćaja poreza po odbitku je četiri godine i počinje da teče nakon isteka kalendarske godine u kojoj su primljene dividende, kamate, autorske naknade ili drugi prihodi.

(3) Izuzetno od stava 1 ovog člana, svaka država ugovornica će uspostaviti postupke u smislu da se isplate dividendi, kamata, autorskih naknada i bilo kojeg drugog prihoda koji prema ovom sporazumu ne podliježu porezu ili samo smanjenom porezu u državi izvora, mogu izvršiti bez odbitka poreza ili uz odbitak poreza samo po stopi predviđenoj u relevantnom članu.

(4) Država ugovornica u kojoj prihod nastaje može zahtijevati od poreskog obveznika da podnese potvrdu o rezidentnosti u drugoj državi ugovornici koju izdaje nadležni organ te druge države.

(5) Nadležni organi međusobnim dogovorom mogu urediti način primjene ovog člana.

U vezi člana 27 – Primjena sporazuma u specifičnim slučajevima, obje delegacije su se saglasile da član, koji je u skladu sa odredbama Multilateralne konvencije za primjenu mjera koje se u cilju sprječavanja erozije poreske osnovice i premještanja dobiti odnose na poreske ugovore, glasi:

"(1) Ovaj sporazum se neće tumačiti tako da sprečava državu ugovornicu da:

- a) primjenjuje odredbe svog nacionalnog zakona koje imaju za cilj sprečavanje utaje poreza ili izbjegavanja plaćanja poreza sve dok su te odredbe u skladu sa predmetom i svrhom sporazuma;
- b) primjenjuje svoje odredbe o kontrolisanom stranom društvu i odgovarajuće odredbe o oporezivanju stranih stalnih poslovnih jedinica i o oporezivanju porodičnih fondacija.

(2) Ako prethodne odredbe dovode do dvostrukog oporezivanja, nadležni organi će se konsultovati u skladu sa stavom 3 člana 24 ovog sporazuma, radi utvrđivanja načina otklanjanja dvostrukog oporezivanja.

(3) U slučaju da:

- a) preduzeće države ugovornice ostvaruje prihod od druge države ugovornice, a prvopomenuta država tretira takav prihod kao prihod koji se može pripisati stalnoj poslovnoj jedinici preduzeća u trećoj državi, i
- b) je dobit koja se pripisuje toj stalnoj poslovnoj jedinici oslobođena od plaćanja poreza u prvoj navedenoj državi, prednosti ovog Sporazuma neće se primenjivati na bilo koji prihod na koji je porez u trećoj državi manji od [stope koja se utvrđuje bilateralno] iznosa tog prihoda i 60 procenata poreza koji bi bio obračunat u prvopomenutoj državi. U tom slučaju, svaki prihod na koji se primenjuju odredbe ovog stava ostaje oporeziv prema domaćem zakonu druge države, bez obzira na sve druge odredbe Sporazuma.

(4) Odredbe stava 3 ovog člana se ne primjenjuju ako prihodi ostvareni iz druge države potiču ili su usputni u vezi sa aktivnim obavljanjem poslova koji se obavljaju preko stalne poslovne jedinice (osim poslovanja, vođenja ili jednostavno držanje ulaganja za sopstveni račun preduzeća, osim ako se radi o bankarskim poslovima, poslovima osiguranja ili poslovima sa hartijama od vrijednosti koje obavlja banka, osiguravajuće društvo ili registrovani trgovac hartijama od vrijednosti, obostrano).

(5) Ako se beneficije iz ovog sporazuma uskrate u skladu sa odredbama stava 3 ovog člana, u pogledu prihoda koje ostvaruje rezident države ugovornice, nadležni organ druge države ugovornice može, ipak, odobriti ove beneficije u odnosu na taj prihod, ako, u odgovoru na zahtjev rezidenta, nadležni organ utvrdi da je odobravanje takvih beneficija opravdano u smislu razloga da rezident nije ispunio uslove iz stava 3 ovog člana (kao što je postojanje gubitaka). Nadležni organ države ugovornice kojem je podniet zahtjev u skladu sa prethodnim stavom, konsultovaće se sa nadležnim organom druge države ugovornice prije odobravanja ili odbijanja zahtjeva.

(6) Nezavisno od drugih odredaba ovog sporazuma, beneficija po ovom sporazumu se ne odobravaju u pogledu prihoda ili kapitala ako je razumno zaključiti, imajući u vidu sve

relevantne činjenice i okolnosti, da je sticanje koristi bilo jedan od glavne svrhe bilo kog aranžmana ili transakcije koja je direktno ili indirektno rezultirala tom beneficijom, osim ako se utvrdi da bi odobravanje te beneficije u ovim okolnostima bilo u skladu sa ciljem i svrhom relevantnih odredbi ovog sporazuma."

U toku pregovora obje delegacije su se složile da sastavni dio ovog sporazuma predstavlja Protokol koji glasi:

1. U vezi sa primjenom sporazuma

a) Dogovoreno je da, u slučaju Savezne Republike Njemačke, izraz „država ugovornica“ uključuje izraz „Lander“. Izraz „Lander“ označava njemačke države u skladu sa Osnovnim zakonom Savezne Republike Njemačke.

b) Podrazumijeva se da se izrazi „dohodak“ i „imovina“ takođe odnose na pojedinačne djelove dohotka ili imovine, obostrano.

c) Podrazumijeva se da se izraz „brod“ tumači široko i da podrazumijeva svaki brod koji se koristi za plovidbu vodom, uključujući plovila koja se koriste za saobraćaj unutrašnjim plovnim putevima.

2. U odnosu na čl. 1 i 4

Podrazumijeva se da je "lice za zajednička ulaganja" koje je osnovano u državi ugovornici i koje prima prihode nastale u drugoj državi ugovornici, rezident države ugovornice u kojoj je osnovano.

3. U vezi sa članom 7:

a) Kada preduzeće države ugovornice prodaje robu ili robe ili posluje u drugoj državi ugovornici preko stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi, dobit te stalne poslovne jedinice se ne utvrđuje na osnovu ukupnog iznosa prihoda preduzeća, već isključivo na osnovu analize u dva koraka. Prvi korak je utvrđivanje dobiti pod pretpostavkom da je stalna poslovna jedinica odvojena i da predstavlja nezavisno preduzeće u odnosu na preduzeće kojem pripada. Drugi korak je primjena načela nezavisnosti (van dohvata ruke) u svrhu prilagođavanja profita.

b) U slučaju ugovora, posebno za ispitivanje, nabavku, ugradnju ili izgradnju industrijske, komercijalne ili naučne opreme ili prostorija, ili javnih radova, kada preduzeće ima stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi ugovornici, dobit stalne poslovne jedinice se ne utvrđuje po osnovu ukupnog iznosa ugovora, već isključivo po osnovu analize u dva koraka koja je navedena u tački a).

c) Plaćanja izvršena kao naknada za tehničke usluge, uključujući studije ili istraživanja naučne, geološke ili tehničke prirode, ili za ugovore o pružanju inženjerskih usluga uključujući nacрте s tim u vezi, ili za konsultantske ili nadzorne usluge, smatraju se isplata na koje se primjenjuju odredbe člana 7.

Ako se, u skladu sa stavom 2 člana 1, dohodak oporezuje u državi ugovornici u odnosu na subjekat ili aranžman koji se prema zakonima druge države ugovornice tretira kao potpuno ili djelimično fiskalno transparentan i takav prihod se takođe oporezuje u odnosu na rezidenta te druge države kao učesnika u tom subjektu ili aranžmanu, a proizvodi dvostruko oporezivanje, nadležni organi država ugovornica će se međusobno konsultovati u skladu sa članom 24, kako bi pronašli odgovarajuće rešenje.

4. U odnosu na član 10

Podrazumijeva se da "lice za zajednička ulaganja" koje je osnovano u državi ugovornici i koje prima prihode nastale u drugoj državi ugovornici, je stvarni vlasnik prihoda koje prima.

5. U odnosu na čl. 10 i 11

Dogovoreno je da se, nezavisno od odredaba čl. 10 i 11, dividende i kamate mogu oporezovati u državi ugovornici u kojoj nastaju i u skladu sa zakonom te države ako:

a) proizilaze iz prava ili potraživanja duga koja imaju pravo na učešće u dobiti (uključujući prihode koje ostvaruje tihi partner (stiller Gesellschafter) od učešća kao takvog, kao i prihode odzajma sa kamatnom stopom koja je povezana sa ili raspodjelom dobiti zajmoprimea (partiarische Darlehen) i raspodjelom dobiti od obveznica (Gevinnobligationen) kako je definisano u poreskim zakonima Savezne Republike Njemačke, i

b) se odbijaju prilikom utvrđivanja dobiti dužnika od takvih dividendi ili kamata.

6. U odnosu na čl. 10, 11, 12 i 20

Dogovoreno je da kada su primalac i isplatilac dividende, kamate ili autorske naknade rezidenti jedne države ugovornice, a isplata dividende, kamate ili autorske naknade se može pripisati stalnoj poslovnoj jedinici koju primalac ima u drugoj državi ugovornici, prvopomenuta država ugovornica može oporezivati takvu dividendu, kamatu ili autorskih naknada po stopama predviđenim u stavovima 2 čl. 10, 11 i 12 ili prema stavu 5 ovog Protokola. Druga država ugovornica će odobriti poreski kredit u skladu sa odredbama

a) u slučaju Savezne Republike Njemačke, iz stava 1 tačka c) člana 22;

b) u slučaju Crne Gore, iz stava 2 tačka a) člana 22.

7. U odnosu čl. 14 i 17

a) Otpremnine koje se isplaćuju zaposlenom prilikom prestanka radnog odnosa i koje služe kao isplata u vezi sa prestankom radnog odnosa, posebno zbog gubitka zaposlenja, klasifikuju se kao primanja iz radnog odnosa kako je opisano u stavu 1 člana 14. U skladu sa odredbama tač. b) i c), takve otpremnine smatraju se dodatnom zaradom za prethodni radni odnos i podliježu oporezivanju u državi u kojoj je lice bilo zaposleno, ako je ta država imala pravo na oporezivanje aktivnog zaposlenja. Ako je zaposleni radio kod poslodavca u više od jedne države, pravo na oporezivanje takve otpremnine prema sporazumu će biti podijeljeno između države prebivališta i druge države ugovornice na osnovu količine vremena koje je zaposleni radio u svakoj državi tokom posljednjih pet godina.

b) Ako se otpremnina isplaćuje radi osiguranja egzistencije, država prebivališta ima pravo na oporezivanje u skladu sa stavom 1 člana 17 ovog sporazuma.

c) Otpremnine koje se isplaćuju za otkup potraživanja za penziju i koje se isplaćuju u toku radnog odnosa ili se isplaćuju kada taj radni odnos prestane, tretiraju se kao stalna primanja iz radnog odnosa kako je opisano u stavu 1 člana 14 i mogu se oporezovati u država zaposlenja ako je ta država imala pravo da oporezuje aktivni radni odnos.

8. U odnosu na tačku a) stav 2 člana 18

Izraz „fondovi“ uključuje posebne fondove država ugovornica.

9. U odnosu na tačku e) stav 1 člana 22

Podrazumijeva se da će se tačka e) stav 1 člana 22 primenjivati samo kada, s jedne strane, Crna Gora tumači činjenice predmeta ili odredbe sporazuma na takav način da dohodak ili imovina koji su obuhvaćeni odredbom sporazuma koja eliminiše pravo Crne Gore da oporezuje taj dohodak ili imovinu ili ograničava porez koji može nametnuti, dok, s druge strane, Savezna Republika Nemačka usvaja drugačije tumačenje činjenica ili odredbama sporazuma i smatra da se dohodak i imovina mogu oporezovati u Crnoj Gori u skladu sa sporazumom.

10. U odnosu na tačku f) stav 1 član 22

Dogovoreno je da se dohodak ili imovina „stvarno“ oporezuju kada su uključeni u osnovicu za utvrđivanje poreza koja se koristi za obračun poreza. Ne oporezuje se „stvarno“ ako ili nije oporeziv ili je oslobođen oporezivanja.

11. U odnosu na stav 5 član 23

Dogovoreno je da se stav 5 člana 23 neće tumačiti tako da obavezuje državu ugovornicu da dozvoli prekograničnu konsolidaciju prihoda ili sličnih beneficija između preduzeća.

12. U odnosu na član 24

Ako je u toku krivični postupak ili upravni postupak za utvrđivanje kazne u vezi sa neriješenim pitanjem, nadležni organ može da obustavi postupak međusobnog dogovora iz člana 24, do okončanja krivičnog ili upravnog postupka.

13. U odnosu na član 25

Ako se lični podaci razmjenjuju u skladu sa članom 25 ovog sporazuma, primjenjuju se sljedeće dodatne odredbe. Za potrebe ovog sporazuma, lični podaci obuhvataju sve informacije koje se odnose na identifikovano lice ili lice koje se može identifikovati (u daljem tekstu „subjekat podataka“).

- a) Agencija koja dostavlja lične podatke neće biti u obavezi da dostavi lične podatke ako nacionalni zakon koji se na nju primenjuje zabranjuje dostavljanje ili ako ima razloga da pretpostavi da bi takvo dostavljanje negativno uticalo na legitimne interese subjekta podataka.
- b) Agencija koja dostavlja podatke je dužna da obezbijedi tačnost ličnih podataka koje treba dostaviti. Ako se ispostavi da je agencija za dostavljanje podataka dostavila netačne lične podatke ili lične podatke koje nije trebalo da dostavi, o tome će bez odlaganja obavijestiti agenciju koja prima podatke.
- c) Ukoliko nacionalni zakon koji se primenjuje na Agenciju koja dostavlja podatke predviđa posebne vremenske rokove za brisanje ili preispitivanje potrebe za kontinuiranim skladištenjem dostavljenih ličnih podataka, Agencija koja dostavlja podatke će o tome obavijestiti agenciju koja prima podatke.

- d) Agencija za dostavljanje podataka i agencija za prijem podataka dužne su da dokumentuju dostavljanje i prijem ličnih podataka.
- e) Korišćenje ličnih podataka od strane Agencije za prijem podataka je dozvoljeno samo u svrhe navedene u sporazumu i u skladu sa uslovima koje je odredila agencija koja ih dostavlja.
- f) Upotreba u druge svrhe iz četvrte rečenice stava 2 člana 25 dozvoljena je bez prethodne saglasnosti samo ako je takva upotreba neophodna u konkretnom slučaju da bi se spriječila neposredna opasnost po život, tjelesni integritet ili ličnu slobodu lica ili na značajnu imovinu, i to samo ako postoji opasnost koja je vezana za takvo kašnjenje. U takvim slučajevima od nadležnog organa će se bez odlaganja tražiti da obezbijedi retroaktivnu saglasnost za promjenu namjene. Ako je suglasnost odbijena, zabranjena je dalja upotreba ličnih podataka u ovu drugu svrhu. Agencija za prijem i sve agencije koje pripadaju državi ugovornici organa za prijem koje su primile lične podatke od organa za prijem u druge svrhe, bez odlaganja će obrisati takve lične podatke. Međutim, ovo se neće primjenjivati u onoj mjeri u kojoj su takvi lični podaci i dalje potrebni za svrhe navedene u sporazumu za koje je Agencija za dostavljanje podataka prvobitno dostavila podatke.
- g) Agencija za prijem podataka može prenijeti primljene lične podatke drugoj državi ili međunarodnoj organizaciji samo uz prethodnu saglasnost Agencije koja je prvobitno dostavila podatke. Agencija koja je prvobitno dostavila lične podatke može odrediti uslove koje Agencija za prijem podataka mora da poštuje u vezi sa takvim daljim prenosom podataka.
- h) Agencija za prijem podataka je dužna da bez odlaganja ispravi netačne lične podatke. Države ugovornice će obezbijediti da subjekat podataka može da dobije hitnu ispravku ličnih podataka koji se odnose na njega od Agencije za prijem podataka ako su ti podaci netačni.
- i) Agencija za prijem će izbrisati lične podatke primljene bez odlaganja ako:
 - (i) više nisu potrebni za svrhu za koju su isporučeni,
 - (ii) nisu trebali da budu isporučeni i ako je Agencija za dostavljanje obavijestila Agenciju za prijem podataka o ovoj činjenici, ili
 - (iii) podaci nisu tačni i Agencija za prijem ih ne otkloni bez odlaganja u skladu sa prvom rečenicom tačke h).

Države ugovornice će obezbijediti da subjekat podataka može da traži momentalno brisanje ličnih podataka koji se odnose na njega od Agencije za prijem ako se primijeni bilo koji od uslova navedenih u prethodnoj rečenici. Ne postoji obaveza brisanja podataka ako je njihova obrada neophodna da bi se ispunila zakonska obaveza Agencije za prijem, da bi se izvršio zadatak u javnom interesu ili za uspostavljanje pravnih potraživanja.

- j) Agencija za prijem je dužna da efikasno zaštiti primljene lične podatke od slučajnog gubitka, slučajnog ili nezakonitog uništenja ili izmjene, neovlašćenog otkrivanja, neovlašćenog pristupa i druge neovlašćene obrade.
- k) U slučaju povrede primljenih ličnih podataka, Agencija za prijem će bez odlaganja preduzeti odgovarajuće mjere kontrole štete. Ona će obavijestiti Agenciju za dostavljanje podataka pod uslovom da to ne ugrožava javnu ili nacionalnu bezbjednost.

- l) Agencija za prijem će obavijestiti subjekta podataka o dobijenim ličnim podacima. Obaveza pružanja informacija obuhvata kategorije ličnih podataka koji se obrađuju, svrhe takve obrade i prava subjekta podataka u skladu sa drugom rečenicom tačke h), drugom rečenicom tačke i) i tačkom m). Izuzetno od prethodnih rečenica ovog tačke, Agencija za prijem nema obavezu da daje informacije:
- (i) ako subjekt podataka već ima informacije,
 - (ii) ako je u konkretnom slučaju nemoguće dati informaciju ili bi to zahtijevalo nesrazmjern napor, ili
 - (iii) u onoj mjeri i sve dok se, u ravnoteži, smatra da javni interes u neotkrivanju prelazi interes subjekta podataka da bude informisan; ovo je posebno slučaj ako bi pružanje informacija štetilo svrsi za koju se podaci obrađuju.
- m) Države ugovornice će obezbijediti da svaki subjekt podataka može da dobije informacije od Agencije za prijem u vezi sa kategorijama dostavljenih podataka koji se odnose na nosioca podataka i koji se obrađuju, svrhe takve obrade i prava lica na koje se podaci odnose u skladu sa drugom rečenicom tačke h) i drugom rečenicom tačke i). Ove informacije se ne moraju pružati u onoj mjeri u kojoj i sve dok se, u ravnoteži, smatra da javni interes za neotkrivanjem prelazi interes subjekta podataka da dobije informacije. Ovo je posebno slučaj ako bi pružanje informacija štetilo svrsi za koju se podaci obrađuju.
- n) Države ugovornice će obezbijediti da Agencija za prijem ili pravno lice odgovorno za to bude, u skladu sa nacionalim zakonom, odgovorno bilo kojoj strani koja je nezakonito oštećena usled dostavljanja podataka prema ovom sporazumu. Agencija za prijem i za njega odgovorno pravno lice ne mogu zahtijevati oslobođanje od odgovornosti prema oštećenom da je štetu prouzrokovala Agencija za dostavljanje.
- o) Države ugovornice će obezbijediti da, u skladu sa svim domaćim odredbama koje predviđaju da se prvo moraju iscrpiti svi upravni pravni lijekovi, svaki subjekt podataka može podneti zahtev za sudsku kontrolu u slučaju:
- (i) povrede pravo na ispravku iz druge rečenice tačke h),
 - (ii) uskraćivanja prava na brisanje iz druge rečenice tačke i),
 - (iii) uskraćivanja prava na pružanje informacija iz tačke m).

OTVORENA PITANJA

Delegacije nijesu postigle saglasnost za član 11 - Kamate u dijelu koji se odnosi na visinu poreske stop,e kao i za kamate na određene vrste kredita mogu biti oporezovane samo u zemlji rezidentstva primaoca kamate. S tim u vezi, njemačka delegacija je predložila da se kamata koja nastaje u državi ugovornici može oporezivati i u toj državi, u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik kamate rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od 5 odsto bruto iznosa kamate. Takođe, nezavisno od prethodno navedenih odredaba, kamata se može oporezivati samo u državi ugovornici čiji je primalac rezident ako je stvarni vlasnik kamate i ako je kamata isplaćena

- a) u vezi sa kreditnom prodajom komercijalne ili naučne opreme,
- b) u vezi sa kreditnom prodajom robe od strane preduzeća drugom preduzeću, ili
- c) za kredit bilo koje vrste koji je dala banka.

Stav: Crna Gora je u postupku pregovora sa evropskim zemljama, koje je vodila nakon sticanja nezavisnosti, zastupala stav da visina poreske stope na kamate ne bude niža od 10%, kao i da pravo oporezivanja kamata imaju i zemlja izvora i zemlja rezidentstva. Međutim, ukoliko njemačka delegacija bude insistirala na stopi nižoj od 10%, crnogorska delegacija u drugoj rundi pregovora je misljenja da se može prihvatiti niža stopa uzimajući u obzir da je njihovim nacionalnim zakonom propisana stopa od 0%, kao i da u krajnjem može doći do obustavljanja nastavka pregovaranja i budućeg potpisivanja sporazuma. Prihvatanje niže poreske stope bi bilo moguće pod uslovom brisanja prava oporezivanja kamata samo u zemlji rezidentstva primaoca kamata za naprijed navedene vrste kredita.