

# **Izvještaj o analitičkom pregledu usklađenosti zakonodavstva Crne Gore**

**Poglavlje 16 – Porezi**

**Datumi održavanja sastanaka analitičkog pregleda:**

Eksplanatorni sastanak: 8-9. april 2013.

Bilateralni sastanak: 29-30. april 2013.

## I. SADRŽAJ POGLAVLJA

Pravna tekovina za **indirektno oporezivanje** sastoji se prije svega od usaglašenog zakonodavstva u oblasti poreza na dodatu vrijednost (PDV) i akciza. *Porez na dodatu vrijednost* obuhvata primjenu nekumulativnog opšteg poreza na potrošnju kojem podliježu sve faze proizvodnje i distribucije robe i usluga. Pravna tekovina u oblasti PDV-a omogućava ravnopravan poreski tretman domaćih i inostranih transakcija. PDV se takođe zasniva na principu neutralnosti pri čemu je porez koji se primjenjuje proporcionalan cijeni, bez obzira na broj posrednih transakcija.

U oblasti *akciza*, pravna tekovina sadrži usaglašeno zakonodavstvo u pogledu energenata, uključujući električnu energiju, duvanske proizvode i alkoholna pića. Zakonodavstvom EU uspostavlja se struktura akciza koje treba naplatiti, kao i sistem minimalnih stopa za svaku grupu proizvoda. Proizvodi podliježu akcizama ako su proizvedeni u okviru EU ili uvezeni iz trećih zemalja. Međutim, u principu, akciza se plaća samo zemlji članici u kojoj se vrši potrošnja (uz neka ograničena izuzeća) i po stopama primjenjivim u toj zemlji članici. Zakonodavstvo EU propisuje odredbe o proizvodnji, posjedovanju, kretanju i nadzoru akciznih proizvoda, kao i odredbe o putničkim limitima. U vezi sa akciznim proizvodima, njihovo posjedovanje i kretanje za komercijalne svrhe u okviru unutrašnjeg tržišta biće i dalje kontinuirano praćeno kako bi se uspostavila naplativost akciza.

Pravna tekovina u oblasti **direktnog oporezivanja** odnosi se na određene aspekte poreza na dobit i na dohodak i izbjegavanje dvostrukog oporezivanja. Fokus je na uklanjanju narušavanja prekograničnih privrednih aktivnosti između kompanija u Uniji. Takođe obuhvata odredbe radi djelotvornog oporezivanja štednje u obliku kamata isplaćenih fizičkim licima. *Etički kodeks* za korporativno oporezivanje odražava političku posvećenost zemalja članica da se suprostave štetnoj poreskoj konkurenciji. Od članica se zahtijeva da ne uvode nove štetne poreske mjere, kao i da povuku postojeće.

Zakonodavstvo EU u oblasti **administrativne saradnje i uzajamne saradnje** između poreskih i carinskih organa zemalja članica omogućava uvođenje instrumenta za razmjenu informacija radi prevencije utaje poreza i izbjegavanja poreza. Njime se, na primjer, omogućava razmjena poreskih informacija automatski, spontano ili na zahtjev.

Pravna tekovina u oblasti **operativnog kapaciteta i kompjuterizacije** obuhvata različite oblasti oporezivanja. Pravna tekovina vezana za VIES sistem (sistem za razmjenu informacija o porezu na dodatu vrijednost) omogućava direktnu elektronsku razmjenu podataka između nacionalnih poreskih uprava. To omogućava nacionalnim upravama da prate i kontrolišu trgovinu unutar EU i da otkriju moguće nepravilnosti. Pored toga, posebni IT sistem (VoeS) je neophodan radi uspostavljanja interkonekcije za razmjenu informacija između zemalja članica u vezi s posebnom šemom elektronskih usluga koje privrednici koji nisu iz EU pružaju građanima EU. U vezi sa akcizama, pravnom tekovinom se zahtijeva da IT sistemi omogućе zemljama članicama razmjenu

informacija o proizvođačima i trgovcima akciznim proizvodima (Sistem za kontrolu kretanja akciza - EMCS i pomoćni sistemi<sup>1</sup>: Evropski registar operatera (SEED) i sistem za praćenje CS/MISE (Informacioni sistem za upravljanje centralnim uslugama koje se tiču akciza). U oblasti direktnog oporezivanja, zemlje članice su u obavezi da uspostave automatski sistem za razmjenu informacija za pet kategorija prihoda (prihodi od zaposlenosti, naknade za direktore, penzije, proizvodi životnog osiguranja i nepokretna imovina) i za štednju u vidu isplate kamata putem standardizovanog elektronskog formata.

## II. USKLAĐENOST DRŽAVE I KAPACITETI ZA SPROVOĐENJE

Ovaj dio daje kratak pregled informacija obezbijđenih od strane predstavnika Crne Gore i rasprava sa sastanaka analitičkog pregleda. Crna Gora je prihvatila pravnu tekovinu u oblasti oporezivanja, naglasila da je posvećena nastavku usklađivanja sa pravnom tekovinom u ovoj oblasti i obavezala se da nastavi sprovođenje usklađenih oblasti. Predstavnicima Crne Gore su ukazali da su najveći izazovi održavanje visokog tempa usklađenosti sa pravnom tekovinom EU, kao i dalja izgradnja i unapređenje administrativnog kapaciteta i razvoj IT sistema Poreske uprave.

Predstavnicima Crne Gore naveli su da se poreski sistem u Crnoj Gori uglavnom zasniva na sljedećem pravnom okviru:

- Poreska uprava: *Zakon o poreskoj upravi*<sup>2</sup> koji obuhvata osnovne poreske postupke; *Zakon o objedinjenoj registraciji i sistemu izvještavanja o obračunu i naplati poreza i doprinosa* koji se odnosi na Centralni registar obveznika poreza na dohodak fizičkih lica i obveznika doprinosa za socijalno osiguranje.
- Zakoni o direktnim porezima: *Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica*<sup>3</sup> koji se odnosi na dohodak stečen od strane fizičkih lica; *Zakon o porezu na dobit pravnih lica*<sup>4</sup> o oporezivanju dobiti stečene od strane pravnih lica; *Zakon o nepokretnostima* o oporezivanju nepokretne imovine.
- Indirektni porezi: *Zakon o porezu na dodatu vrijednost*<sup>5</sup> o porezu na dodatu vrijednost; *Zakon o akcizama*<sup>6</sup> o akcizama; *Zakon o porezu na promet nepokretnosti*, koji se odnosi na oporezivanje prometa korišćenih nepokretnosti.
- Drugi zakoni vezani za oporezivanje: *Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje* o doprinosima za penzijsko-invalidsko osiguranje, zdravstveno osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti; *Zakon o finansiranju lokalne samouprave*; *Zakon o administrativnim taksama*.

---

<sup>1</sup>Sistem za verifikaciju kretanja– MVS biće isključen početkom 2014; njegova funkcionalnost biće pokrivena EMCS-om.

<sup>2</sup> Službeni list Republike Crne Gore 65/01 i 80/04; Službeni list Crne Gore 20/11 i 28/12

<sup>3</sup> Službeni list Republike Crne Gore 65/01, 37/04, 78/06; Službeni list Crne Gore 86/09, 14/12 i 06/13

<sup>4</sup> Službeni list Republike Crne Gore 65/01 i 80/04, Službeni list Crne Gore 40/08, 86/09 i 14/12

<sup>5</sup> Službeni list Republike Crne Gore 65/01, 38/02, 72/02, 21/03, 76/05, Službeni list Crne Gore 16/07

<sup>6</sup> Službeni list Republike Crne Gore 65/01, 38/02, 76/05; Službeni list Crne Gore 76/08, 50/09, 78/10, 61/11 i 28/12

Prema podacima nadležnih organa Crne Gore, ukupni poreski prihodi čine skoro 40% godišnjeg BDP-a. Poreski prihodi raspoređuju se centralnim organima (oko 36% BDP-a) i lokalnim organima (oko 4% BDP-a). Najveći dio prihoda za državni budžet čini PDV (35% državnih prihoda), socijalni doprinosi (30%), akcize (13%) i porez na dohodak fizičkih lica (9%).

Kada su u pitanju *institucionalne organizacije*, Sektor za poreski i carinski sistem u Ministarstvu finansija nadležan je za oporezivanje. Radi se o regulatornom tijelu. Na njegovom čelu nalazi se zamjenik ministra finansija za poreski i carinski sistem. Poreska uprava, koja je organ za sprovođenje zakona, je još jedan sektor u okviru Ministarstva finansija i ima 650 službenika. Starješina Poreske uprave odgovara zamjeniku ministra finansija za poreski i carinski sistem.

## **II.a. Indirektno oporezivanje**

Nadležni organi Crne Gore naveli su da je 2003. godine uveden **porez na dodatu vrijednost**, zamijenivši porez na promet robe i usluga. Crnogorski Zakon o porezu na dodatu vrijednost zasnovan je na Šestoj Direktivi o PDV-u EU (77/388/EEZ) i ostalim direktivama EU. Nadležni organi Crne Gore su obavijestili da crnogorsko zakonodavstvo nije prilagođeno Direktivi 2006/112/EZ koja je zamijenila Šestu Direktivu o PDV-u.

Prema podacima nadležnih organa Crne Gore, oporezive transakcije definišu se kao snabdijevanje robom i uslugama u Crnoj Gori i uvoz robe. Promet roba i usluga se oporezuje u mjestu potrošnje u skladu sa principom destinacije (namjene). Promet sljedećih proizvoda ne podliježe oporezivanju PDV-om: zemljište, upotrebljavane nepokretnosti i upotrebljavana putnička vozila. Crna Gora je izvijestila da postoje neki problemi vezani za definisanje novoizgrađenih nepokretnosti, upotrebljavanih putničkih vozila, za utvrđivanje vrijednosti zemljišta i vrijednosti nepokretnosti izgrađene na datom zemljištu, kao i za odgovarajuću klasifikaciju djelatnosti kao preduzeće-preduzeću (B2B) ili preduzeće-potrošačima (B2C) kod nekih usluga u međunarodnom prometu i u inženjerstvu i reklamiranju.

PDV izuzeća sa pravom odbitka ulaznog PDV-a omogućena su za izvoz i prateće transakcije, i za isporuku lijekova i medicinskih sredstava finansiranih od strane Republičkog Fonda za zdravstveno osiguranje (RFZO).

Oporeziva lica (poreski obveznici) su svi subjekti sa samostalnom djelatnošću ili preduzećem koja se bave isporukom roba i usluga, ili djelatnošću vezanom za isporuku novoizgrađenih nepokretnosti ili uvoz robe. Javne institucije takođe su PDV obveznici ukoliko vrše promet proizvoda i usluga koje su oporezive za ostale poreske obveznike, kao na primjer, kod isporuke električne energije i vode. PDV registracija je obavezna za rezidentna lica čiji je godišnji promet preko 18.000€.

Usluge od javnog interesa poput sistema zdravstvene zaštite, socijalne zaštite, obrazovanja i kulture izuzete su od oporezivanja PDV-om. PDV izuzeća takođe postoje za usluge

osiguranja, bankarske i finansijske usluge, promet nepokretnosti, osim prvog prenosa vlasništva, kao i za zlato i ostale plemenite metale nabavljene od strane Centralne banke Crne Gore.

Posebne PDV šeme postoje za: male preduzetnike, poljoprivrednike, putničke agencije i posrednike u prodaji upotrebljivanih proizvoda, umjetnina, kolekcija i antikviteta. Mali preduzetnici čiji godišnji promet ne prelazi 18.000€ nijesu obavezni da se registruju za PDV i nemaju pravo na odbitak ulaznog PDV-a. Poljoprivredni proizvođači čiji godišnji promet ne prelazi 18.000 € imaju pravo na paušalnu stopu 5% prodajne cijene proizvoda, i kupcu se omogućava poreski kredit za kupovinu takvih proizvoda. Posrednici u prodaji upotrebljivanih proizvoda, umjetnina, kolekcija i antikviteta podliježu oporezivanju po posebnoj šemi, ali isti ne mogu odbiti ulazni PDV.

Predstavnicima Crne Gore naznačili su da poreska obaveza nastaje u momentu isporuke robe i usluga, odnosno uvoza robe. To je i momenat plaćanja ukoliko se plaćanje izvrši prije isporuke, kao što je slučaj kod avansnog plaćanja.

Poreska obaveza se utvrđuje odbijanjem "poreza na porez". Oporezivi iznos, ili poreska osnovica, je iznos prometa isporučenih roba i usluga (sa isključenim PDV-om) ili, kod uvoza, vrijednost proizvoda utvrđena carinskim propisima. Poreska osnovica obuhvata akcize i ostale poreze, takse, carinske obaveze i ostale obaveze pri uvozu osim PDV-a, i uključuje indirektno troškove, poput pakovanja, transporta i troškova osiguranja, obračunate od strane dobavljača i naplaćene primaocu. Poreska osnovica ne obuhvata sniženja omogućena u momentu isporuke niti iznose koje poreski obveznik primi od klijenta za troškove plaćene u ime klijenta.

Predstavnicima Crne Gore naveli su da standardna stopa iznosi 19% od 1/7/2013. Snižena stopa iznosi 7% i primjenjuje se za osnovne namirnice (mlijeko, hljeb, mast, ulje i šećer); lijekove koje ne pokriva RFZO; knjige, učiteljska pomagala, i serijske publikacije; usluge smještaja u hotelskim i turističkim objektima; vodu za piće, osim flaširane vode; novine; javni prevoz putnika; javne higijenske usluge; pogrebne usluge i povezane proizvode i usluge; autorska prava u oblasti obrazovanja, nauke, umjetnosti, artefakata, kolekcija i antikviteta; usluge organizovanja predstava, bioskopa, izložbi i kulturnih i sportskih događaja; upotrebu objekata za neprofitne svrhe; krmno bilje, đubriva, pesticide, sjemena za reprodukciju, sadnice i stoke za uzgoj. Predstavnicima Crne Gore naveli su da je spisak proizvoda i usluga sa sniženom stopom PDV-a usklađen sa pravnom tekovinom EU. Takođe naznačeno je i da se snižena stopa PDV-a primjenjuje za usluge održavanja u marinama i za kompjutersku opremu ali samo do dana pristupanja Crne Gore EU.

PDV na uvoz se tretira na isti način kao i domaći proizvodi. Međutim, neki uvezeni proizvodi imaju izuzeća od PDV-a kada se unose u Crnu Goru u okviru tranzitnog carinskog postupka, poput privremenog uvoza, ponovnog uvoza, uvoza u skladišta u slobodnoj

carinskoj zoni ili u okviru diplomatskih izuzeća; u slučaju proizvoda posebno izrađenih za svrhu obrazovanja, obuke i zapošljavanja slijepih i gluvih lica ili drugih lica sa posebnim potrebama; u slučaju proizvoda uvezenih od strane dobrotvornih organizacija i organizacija lica sa posebnim potrebama; u slučaju nekomercijalnih proizvoda, poput onih uključenih u putnički limit i poklone poslate iz inostranstva fizičkim licima.

PDV obveznici su obavezni da vode računovodstvo, izdaju račune pri svakoj prodaji i svakoj pretplati, predaju PDV prijave i plaćaju neto iznos razlike izlaznog i ulaznog PDV-a pri predaji poreskih prijava. Zakon propisuje minimalne elemente koje račun mora da sadrži radi prepoznavanja dobavljača i klijenta, i karakteristika prodaje, uključujući stopu i iznos PDV-a. Zakon predviđa mogućnost upotrebe elektronskog fakturisanja, ali se zahtijeva prethodna autorizacija od strane poreskog organa. Do sada nije bilo zahtijeva ili autorizacija za elektronsko fakturisanje. Knjigovodstveni zahtjevi su takvi da je neophodno vođenje knjiga izdatih i ulaznih faktura, kao i za podatke o ulaznom i izlaznom PDV-u i ulaznom i izlaznom PDV-u prema stopama.

PDV obveznici moraju prijaviti i podnijeti mjesečne poreske prijave do 15.og u mjesecu nakon poreskog perioda, kada poreska obaveza dopijeva i za plaćanje. Pri uvozu, PDV se plaća istovremeno sa carinskom naknadom. Poreski PDV krediti se vraćaju u roku od 60 dana od podnošenja PDV prijave.

Crnogorsko zakonodavstvo vezano za **akcize** uvedeno je 2002. Zakonom o akcizama. Dopunsko zakonodavstvo obuhvata, između ostalog, uredbu o postavljanju akciznih markica na duvanske proizvode i alkoholna pića, Uredbu i Pravilnik o proceduri utvrđivanja najpopularnije cijene cigareta, Pravilnik o sprovođenju Zakona o akcizama, Pravilnik o sistemu povraćaja akciza na mineralna ulja za poljoprivrednu i šumarsku mehanizaciju i Pravilnik o korišćenju mineralnih ulja za grijanje.

Akcize se primjenjuju na alkohol, duvan, mineralna ulja, kafu i mineralnu vodu uvezene u Crnu Goru ili domaće proizvodnje. Izvezeni proizvodi se ne oporezuju. Poreska obaveza nastaje u momentu puštanja akciznih proizvoda u slobodan promet, ili, u slučaju uvoza, u momentu nastanka carinskog duga. Za akcizna skladišta i slobodne zone postoji režim odloženog plaćanja akciza.

Akciza se obračunava od strane poreskog obveznika na mjesečnoj osnovi i poreska prijava se podnosi poreskom organu do 15-og u tekućem mjesecu za poreske obaveze nastale u prethodnom mjesecu. Obaveza obračunavanja akciza na cigarete nastaje danom preuzimanja akciznih markica. Akcize na cigarete, domaće ili uvozne, plaća se 60 dana od dana preuzimanja akciznih markica.

Za određene proizvode koji se koriste za posebne svrhe, postoji pravo na povraćaj dijela plaćene akcize (na pr. dizel koji se koristi za industrijske i komercijalne svrhe, mineralna ulja

koja se koriste kao gorivo za poljoprivrednu i šumarsku mehanizaciju, i plinsko ulje koje se koristi za grijanje). Poreska uprava naplaćuje veću akcizu za puštanje proizvoda u potrošnju. Kada se proizvod koristi za potrošnju za svrhu koja omogućava sniženu stopu akcize, korisnik može tražiti povraćaj više plaćenih akciza.

Akciza na uvoz ili prodaju se ne plaća ili se refundira u sljedećim slučajevima: prodaja izvan Crne Gore, prodaja diplomatama, prodaja brodovima i letjelicama na međunarodnim rutama i slobodnim carinskim prodavnicama, nekomercijalni proizvodi koje su unijeli putnici koji dolaze iz inostranstva u ličnom prtljagu u okviru putničkog limita i goriva u standardim rezervoarima vozila koja dolaze iz inostranstva.

Putnički limit odnosi se na duvanske proizvode: 200 cigareta, ili 100 cigarila ili 50 cigara ili 250 grama duvana ili proporcionalna količina različitih vrsta duvanskih proizvoda; za alkoholna pića: 2 litra vina i 1 litar žestokog pića, za parfeme: 50 grama ili 0.25 litara parfemske vode. Predmeti uvezeni u okviru ovog standarda ne smiju preći vrijednost od 150 eura.

Stopa akcize na *alkohol i alkoholna pića je sljedeća*: za piva: 5 eura po sadržaju alkohola po hektolitru (hl) piva; za vina: 0 eura po hl vina; pjenušava vina 35 eura po hl; za nepjenušava fermentisana pića: 0 eura po hl, za pjenušava fermentisana pića: 35 eura po hl, poluproizvode alkoholnih pića: 100 eura po hl; i za etil alkohol: 650 eura po hl čistog alkohola. Etil alkohol je izuzet od oporezivanja akcizom ukoliko se koristi kao sirovi material za proizvodnju fermentisanih proizvoda, sirća, čokoladnih proizvoda u kojima je sadržaj alkohola manji od 8.5 litara na 100 kilograma čokolade, ili za ostale prehrambene proizvode manji od 5 litara alkohola na 100 kilograma proizvoda; i za proizvodnju hemijskih i kozmetičkih proizvoda. U potpunosti denaturisan etil alkohol takođe je izuzet od oporezivanja akcizom. Mali proizvođači alkoholnih pića plaćaju akcize za proizvedene količine prodatih alkoholnih pića preko količina dozvoljenih za ličnu upotrebu. Ministarstvo finansija predviđa razradu detaljnih pravila u ovoj oblasti.

*Duvanski proizvodi* koji podliježu akcizama su: cigarete, cigare i cigarile, fino rezani duvan za pušenje i ostale vrste duvana. Cigarete imaju posebnu akcizu, koja se utvrđuje kao iznos za 1000 komada, i ad-valorem akcizu koja se utvrđuje kao procenat maloprodajne cijene onoga što Poreska uprava definiše kao najpopularniju kategoriju cijena cigareta. Minimalni iznos akciza koji cigarete moraju imati je 110% ukupnog iznosa akcize (posebni i ad valorem) koji se utvrđuje za najpopularniju kategoriju cijena cigareta. Za 2013. posebna akciza iznosi 15 eura za 1000 cigareta. Ad valorem akcizna stopa je 36% najpopularnije kategorije cijena cigareta. U 2013. najpopularnija kategorija cijena bila je 1.20 eura po paklu od 20 cigareta. To znači da je minimalni iznos akcize (posebna i ad valorem) u Crnoj Gori 0.80 eura po paklu od 20 cigareta (ili 40 eura za 1000 cigareta). Maloprodajnu cijenu cigareta utvrđuje proizvođač dodavanjem iznosa akcize (posebne i ad valorem) na cijenu bez poreza i

obračunom PDV-a na proizvod sa akcizom. Akcize za cigare i cigarile iznose 25 eura po kilogramu; za fino rezani duvan 40 eura po kilogramu i za ostale vrste duvana 25 eura po kilogramu.

Duvanski proizvodi i alkoholna pića, s izuzetkom piva i nepjenušavog vina, moraju imati akcizne kontrolne markice koje postavlja proizvođač ili uvoznik. Pri izvozu i prodaji ovih proizvoda u duty-free prodavnicama takođe se moraju zakačiti akcizne markice.

*Mineralna ulja*, njihovi derivati i supstituti takođe podliježu oporezivanju akcizama. Za svrhe Zakona o akcizama, mineralna ulja obuhvataju sve proizvode koji se prodaju ili koriste kao motorno gorivo, aditive ili ekstendere dodate motornim gorivima i sve ugljovodonike proizvedene od sirove nafte i koji se prodaju ili koriste za grijanje sem uglja, lignita, treseta ili biomase. Tabela ispod prikazuje akcize koje se plaćaju za različite kategorije mineralnih ulja:

Vrsta mineralnog ulja	Jedinica	Iznosi akcize po jedinici
Olovni benzin	1,000 litara	464.00 eura
Bezolovni benzin	1,000 litara	459.00 eura
Kerozin:		
- kao motorno gorivo	1,000 litara	156.00 eura
- za grijanje	1,000 litara	89.70 eura
Plinska ulja:		
- kao motorno gorivo;	1,000 litara	350.00 eura
- kao motorno gorivo u industrijske i komercijalne svrhe;	1,000 litara	169.00 eura
- za grijanje	1,000 litara	117.00 eura
Mazut	1,000 kilograma	19.50 eura



Vrsta mineralnog ulja	Jedinica	Iznosi akcize po jedinici
Tečni gas:		
- kao motorno gorivo;	1,000 kilograma	123.50 eura
- kao motorno gorivo za industrijske i komercijalne svrhe;	1,000 kilograma	58.50 eura
- za grijanje	1,000 kilograma	26.00 eura

Crna Gora zahtijeva obilježavanje mineralnih ulja koji se koriste kao gorivo za grijanje. Obilježavanje mineralnih ulja može se izvršiti samo u akciznim skladištima koje je odobrio poreski organ.

Oporezivanju akcizama ne podliježu električna energija, prirodni gas ili bitumenski ugalj.

Predstavnici Crne Gore naveli su da postoji akciza na *kafu*. Proizvodi obuhvaćeni akcizom su zelena i pržena kafa, ekstrakti kafe, esencije i koncentrati i ostali proizvodi od kafe. Akciza se obračunava po stopi od 20% od vrijednosti pri uvozu proizvoda uključujući iznose za carinu i ostale uvozne naknade.

*Mineralna voda* takođe podliježe akcizama. Proizvodi obuhvaćeni akcizom su mineralna voda sa dodatkom šećera ili drugih zaslađivača ili aromatizirajućim agensima. Akciza iznosi 10.00 eura po hektolitru mineralne vode.

Predstavnici Crne Gore naveli su da će se vršiti dalje usklađivanje: stope i načina utvrđivanja minimalne akcize na cigarete sa Direktivom Savjeta 2011/64/EU; opseg proizvoda koji podliježu oporezivanju (ugalj i koks, prirodni gas i električna energija) s Direktivom Savjeta 2003/96/EZ; i sa Sistemom za kontrolu i kretanje akciza utvrđenim u Direktivi Savjeta 2008/118/EZ. Predstavnici Crne Gore naveli su i da je Ministarstvo finansija već pripremilo neke zakonodavne prijedloge radi daljeg usklađivanja s pravnom tekovinom EU koja se odnosi na akcize.

## **II.b. Direktno oporezivanje**

U okviru Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, u Crnoj Gori porez na dohodak fizičkih lica plaćaju i rezidenti i nerezidenti. Predmet oporezivanja rezidentnog fizičkog lica je dohodak stečen unutar i van Crne Gore. Predmet oporezivanja nerezidentnog fizičkog lica je godišnji dohodak bilo koje vrste stečen u Crnoj Gori, tj. kamate, autorska prava, kapitalni dobiti i prihod od rente.

U Crnoj Gori se primjenjuje paušalna stopa 9% na sav dohodak; osim za dohodak od kamata stečen od strane nerezidentnog fizičkog lica (poreska stopa je 5%). U 2013. godini uvedena je privremena mjera za zarade i ostali dohodak od zaposlenosti čiji je mjesečni iznos veći od 720 eura: dio iznad 720 eura oporezuje se po stopi od 15%. Za dohodak stečen od imovine i imovinskih prava (na primjer, prihod od rente), odbijaju se standardni troškovi 30% bruto prihoda. Isplatioci kamata, autorskih prava i dividendi, kada je primalac fizičko lice, rezidentno ili nerezidentno, u obavezi su da odbiju porez po stopi od 9%, osim za prihod od kamate isplaćen nerezidentnom fizičkom licu za koje se primjenjuje porez po odbitku po stopi 5%.

Predstavnici Crne Gore naveli su da, kada je u pitanju porez na dobit pravnih lica, poreska stopa je fiksna i iznosi 9% za sve vrste preduzeća, javnih ili privatnih. Određena lica su izuzeta iz oporezivanja, poput: državnih organa, organa lokalne uprave, javnih institucija, turističkih organizacija, sportskih klubova, sportskih udruženja i federacija, vjerskih zajednica, umjetničkih udruženja, političkih partija, komora i trgovinskih udruženja. Nevladine organizacije ne plaćaju porez na dobit ukoliko su osnovane u skladu sa posebnim zakonom radi obavljanja neprofitne djelatnosti.

Dobit se obračunava u skladu sa računovodstvenim propisima i međunarodnim standardima. Određeni prihodi su izuzeti iz dobiti radi izbjegavanja dvostrukog oporezivanja. To je slučaj kod prihoda od dividendi i udjela u dobiti drugih pravnih lica. Takvi prihodi su izuzeti iz poreske osnovice primaoca ukoliko je isplatilac oporezovan porezom na dobit pravnih lica shodno Zakonu o porezima. 9% poreza po odbitku odbijenog od strane isplatioca smatra se konačnim i podmiruje poresku obavezu.

Crna Gora je navela da rezidenti i nerezidenti imaju isti tretman pri utvrđivanju poreskih osnova i poreskih stopa.

Isplatilac kamata, dividendi, autorskih prava i ostalih prava intelektualne svojine u obavezi je da zadrži i uplati 9% poreza na dobit na isplate izvršene nerezidentnom pravnom licu. Isplatilac dividendi i udjela u dobiti u obavezi je da zadrži i uplati 9% poreza na dobit na isplate izvršene rezidentima. Porez po odbitku ne postoji na plaćanja kamata, autorskih prava, kapitalnih dobitaka, rente pokretne i nepokretne imovine, usluge savjetovanja, istraživanja tržišta i revizije ukoliko je primalac rezidentno pravno lice.

Kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje, rezidentni poreski obveznik, koji stiče dobit izvan Crne Gore i plaća porez na dobit u drugoj zemlji, dobija poreski kredit u iznosu poreza plaćenog u toj zemlji. Poreski kredit ne može preći iznos poreza na dobit pravnih lica koji se odnosi na dobit stečenu izvan Crne Gore putem primjene odredbi crnogorskog Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica za dobit stečenu u Crnoj Gori (9%). Konvencije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja imaju primat nad odredbama domaćeg zakona. Crna Gora ima 39 sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji su na snazi, uključujući

21 od 28 država članica. Nisu potpisani sporazumi o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa sljedećim državama: Austrijom, Estonijom, Grčkom, Luksemburgom, Litvanijom, Portugalom i Španijom.

Što se tiče prenosa imovine, crnogorsko zakonodavstvo<sup>7</sup> omogućava odlaganje oporezivanja za statusne promjene poput spajanja, dioba ili parcijalnih dioba. Prenos imovine u slučaju statusnih promjena poput onih predviđenih Direktivom o spajanju kompanija (Direktiva Savjeta 2005/19/EZ) i raspodjela kapitala od dionica ne smatra se prodajom imovine. Stoga, prenos imovine u slučaju statusnih promjena ne podliježe oporezivanju porezom na dobit. Pravo na odloženo plaćanje poreza na dobit na kapitalne dobitke dozvoljeno je kada vlasnik pravnog lica koji je prenio imovinu primi naknadu u vidu dionica, čak iako postoji djelimično podmirenje u novcu koje ne prelazi 10% nominalne vrijednosti stečenih dionica. Poreska obaveza za kapitalne dobitke nastaje u momentu kada pravno lice, stvoreno statusnom promjenom, proda imovinu preuzetu statusnom promjenom. U slučaju kada je imovina kćerke kompanije prenijeta na majku kompaniju, majka kompanija nije u obavezi da utvrdi kapitalni dobitak ili gubitak.

U vezi sa Direktivom o majci i kćerki kompaniji (Direktiva Savjeta 90/435/EEZ), crnogorski Zakon o privrednim društvima definiše majku i kćerku kompaniju, dok Zakon o porezu ne definiše ni jednu ni drugu od navedenih, niti termine dividendi niti udjela u dobiti. Dividende su definisane sporazumima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Porez po odbitku od 9% primjenjuje se na isplate dividendi ili udio u dobiti rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima. Majka kompanija rezidentna u Crnoj Gori stiče poreski kredit za iznos poreza plaćenog od strane nerezidentne kćerke kompanije u drugoj zemlji na dividende obuhvaćene prihodima majke kompanije. Poreski kredit obračunava se kao iznos koji bi bio plaćen u skladu sa crnogorskim Zakonom o porezu vezano za te prihode.

U vezi sa udruživanjem kompanija za poreske svrhe, prema crnogorskim propisima, smatra se da su kompanije udružene ukoliko majka kompanija ima direktnu ili indirektnu kontrolu od najmanje 75% dionica ili učešća u ćerki kompaniji. Povezane kompanije, ukoliko su rezidentne u Crnoj Gori, imaju pravo na integrisanje. Svaka kompanija podnosi svoju poresku prijavu, a majka kompanija dostavlja i integrisane račune.

U oblasti cijena transfera, član 38 Zakona o porezu na dobit pravnih lica sadrži osnovna pravila vezana za cijene transfera. Princip „van dohvata ruke” (arm’s length principle) je

---

<sup>7</sup> Zakon o kompanijama i poslovnim organizacijama: „Službeni list Republike Crne Gore” br. 06/02 i „Službeni list Crne Gore” br. 17/07, 80/08, 40/10, 36/11; i Zakon o porezu na dobit pravnih lica: „Službeni list Republike Crne Gore” br. 65/01 i 80/04 i „Službeni list Crne Gore” br. 40/08, 86/09, 14/12.

samo djelimično definisan. U okviru Člana 38 stav 6 Ministarstvo finansija može propisati detaljnije propise radi razjašnjavanja pravila cijena transfera, ali to još uvijek nije učinjeno.

U vezi sa štetnom poreskom konkurencijom, predstavnici Crne Gore naveli su da sva pravna lica, rezidentna i nerezidentna, podliježu istom metodu obračuna poreske osnovice i imaju iste poreske stope. Navedeno je da se u potpunosti prihvataju principi Kodeksa ponašanja EU za oporezivanje poslovne aktivnosti, i da će Crna Gora uskladiti svoje poreske propise i praksu sa pravnom tekovinom EU u oblasti Kodeksa ponašanja EU za oporezivanje poslovne aktivnosti prije pristupanja.

U Crnoj Gori se zadržavaju poreska izuzeća ili poreski prekidi poput:

- Pravna lica ili novoosnovana preduzeća u manje razvijenim opštinama koji se bave proizvodnom aktivnošću (osim primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda, transporta, brodogradnje, ribarstva ili čelika) oslobođena su od plaćanja poreza prvih osam godina.
- Olakšice za NVO: poreska osnovica NVO registrovane za obavljanje privredne djelatnosti biće umanjena za 4,000 eura, ukoliko se prihod koristi za ostvarivanje ciljeva zbog kojih je organizacija osnovana.

U Crnoj Gori se ne primjenjuje **kapitalni porez** ili bilo koja vrsta poreza na povećanje kapitala.

### **II.c. Administrativna saradnja i uzajamna pomoć**

Crnogorski poreski sistem i administracija ograničeni su određenim odredbama o bankarskoj tajni. Podaci o vlasnicima računa, brojevima računa i transakcijama, smatraju se bankarskom tajnom i banka ih ne može učiniti dostupnim, osim Centralnoj banci i nadležnim pravosudnim organima. Ipak, određeni stepen razmjene informacija predviđa se relevantnim odredbama o razmjeni informacija u nekim sporazumima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Kada je u pitanju borba protiv prevara, Poreska uprava Crne Gore zaključila je sporazum o uzajamnoj saradnji sa pet poreskih uprava regiona radi razmjene informacija i pružanja pomoći vezane za otkrivanje PDV prevara, kao i izbjegavanja i sprječavanja pranja novca.

Predstavnici Crne Gore naveli su da će Zakon o poreskoj administraciji biti postepeno usklađen sa Direktivom o štednji i da će se unaprijediti tehnički kapacitet poreskog organa da bi se olakšala efikasna razmjena informacija. Predstavnici Crne Gore naveli su i da će se uskladiti propisi sa Direktivom Savjeta 2008/118/EZ vezanom za Sistem za kretanje i kontrolu akciza (EMCS), gdje razmjena informacija između poreskih organa predstavlja osnovni zahtjev.

## **II.d. Operativni kapacitet i kompjuterizacija**

Administrativna jedinica u čijoj su nadležnosti informacioni sistemi Poreske uprave je *Sektor za informacione tehnologije u oblasti poreskog sistema*. U njemu trenutno rade 22 zaposlena, ali se planira povećanje broja službenika za 20%. Neki projekti održavaju se iz eksternih izvora.

Poreska uprava ima mrežu kojom su povezane sve područne jedinice sa centralom u Podgorici i koja omogućava Intranet okruženje potrebno za rad svih aplikacija u informacionom sistemu Poreske uprave Crne Gore. Sem toga, u Crnoj Gori postoji centralni registar poreskih obveznika i osiguranika, portal za registraciju poreskih obveznika i informacioni sistem za bazu podataka. Elektronsko podnošenje prijave omogućeno je za sada jedino za porez na dohodak fizičkih lica i doprinose.

Predstavnici Crne Gore naveli su da su glavni problemi nedostatak IT strategije, nedostatak kvalitetnog izvještavanja i nedostatak integrisanosti postojeća dva sistema prihoda – poreskog i carinskog. Planovi za nadgradnju IT-ja obuhvataju elektronsko podnošenje: PDV prijava, prijava poreza na dobit pravnih lica, bilansa stanja i bilansa uspjeha.

## **III. PROCJENA STEPENA USKLAĐENOSTI I KAPACITETA ZA SPROVOĐENJE**

Opšta struktura poreskog sistema u Crnoj Gori je slična onoj u državama članicama EU. Poresko zakonodavstvo je generalno na zadovoljavajućem nivou usklađenosti s pravnom tekovinom EU u oblasti PDV-a, akciza i direktnog oporezivanja, dok je usklađenost nešto manje zadovoljavajuća u oblastima saradnje, uzajamne pomoći i kompjuterizacije.

Što se tiče institucionalnih i administrativnih kapaciteta, Poreska uprava Crne Gore mora uspostaviti odgovarajuće sisteme i procedure i angažovati kadar kako bi primijenila i sprovela pravnu tekovinu obuhvaćenu ovim poglavljem i obezbijedila nastavak homogenog i usklađenog pristupa EU. To zahtijeva definisanje politika, sistema, procedura, tehnologija i instrumenata koji su kompatibilni sa zahtjevima i standardima EU.

Potrebni su značajni naponi na daljem usklađivanju kako bi se riješili preostali propusti i obezbijedila primjena i sprovođenje pravne tekovine.

### **III.a. Indirektno oporezivanje**

U oblasti propisa o indirektnom oporezivanju, Crna Gora je postigla dobar nivo usklađenosti. Porez na dodatu vrijednost prati glavnu strukturu utvrđenu zakonodavstvom EU. Međutim, i dalje postoje neke nedosljednosti koje se moraju riješiti do momenta pristupanja.

Koncept transakcija unutar EU ne predstavlja dio sistema PDV-a u Crnoj Gori i mora se uvesti u njeno zakonodavstvo. Opseg PDV-a se mora adaptirati u manjoj mjeri. Definicije i pravila koji se primjenjuju na teritoriju PDV-a, treće teritorije i zemlje, oporeziva lica, oporezive transakcije,

mjesto oporezivih transakcija, oporezive događaje i naplativost PDV-a moraju se uskladiti sa pravnom tekovinom. Zakon o porezu na dodatu vrijednost ispunjava uslove i minimalne standardne stope od 15% i smanjene stope od najmanje 5% u skladu sa Direktivom o PDV-u. Izuzeća od PDV-a su uglavnom usklađena s pravnom tekovinom. Međutim, moraju se primijeniti neka obavezna izuzeća, a pojedina izuzeća koja ne postoje u propisima EU o PDV-u se moraju ukinuti, kao npr. kod uvoza određenih proizvoda za lica s invaliditetom i nabavke lijekova i medicinskih sredstava koje finansira RFZO. Određeni proizvodi i usluge koji podliježu smanjenoj stopi PDV-a nijesu u skladu s pravnom tekovinom, kao npr. kompjuterska oprema i usluge koje su pružaju u marinama. Crna Gora će morati ukinuti smanjenu stopu za te proizvode i usluge do dana pristupanja. Takođe se mora pojasniti obuhvaćenost određenih proizvoda i usluga smanjenom stopom, kao što su nastavna sredstva i autorska prava.

Crna Gora mora jasno utvrditi definicije novoizgrađenih objekata i polovnih putničkih vozila, i definisati metod utvrđivanja vrijednosti zemlje odvojeno od vrijednosti na njoj izgrađenog objekta, kako bi se uskladila s prihvaćenim definicijama i izbjegla rupe u zakonu koje bi omogućile izbjegavanje plaćanja poreza. Definicije usluga, kao npr. kod međunarodnog prevoza putnika, moraju se uskladiti s pravnom tekovinom kako bi se pravilno utvrdilo da li su operacije sa nerezidentima obuhvaćene B2B ili B2C transakcijama. Isto važi za inženjerstvo i reklamiranje.

Crna Gora se mora uskladiti s pravnom tekovinom o posebnim šemama (npr. za polovne proizvode i putničke agencije). Mora primijeniti posebne šeme o investicionom zlatu i mora dodatno precizirati pravila za refundiranje PDV-a poreskim obveznicima koji nijesu osnovani u Crnoj Gori. Naročito se mora prenijeti Direktiva 2008/9/EZ. Prag od 18.000 eura za mala i srednja preduzeća je u skladu s odstupanjima koja se odobravaju novim državama članicama (član 287 Direktive o PDV-a). Posebne poreske procedure za poljoprivrednike i putničke agente usklađene su s pravnom tekovinom.

Formalne obaveze će se morati uskladiti, naročito one o potpisivanju računa (pravna tekovina ne zahtijeva potpis), elektronskom fakturisanju (ne postoji obaveza zahtijevanja odobrenja za elektronsko fakturisanje) i rekapitulacijskim izvještajima o transakcijama unutar EU.

U oblasti **akciza**, Crna Gora prati glavnu strukturu zakonodavstva EU, ali postoje razlike u proizvodima koji su njime obuhvaćeni. Akcize se primjenjuju na kafu i gaziranu vodu koji nijesu obuhvaćeni pravnom tekovinom. EU primjenjuje akcize na bituminozni ugalj, električnu struju i prirodni gas, što ne postoji u poreskom zakonodavstvu Crne Gore.

Kada je riječ o izuzećima za putnike iz trećih zemalja, Crna Gora će morati da prilagodi izuzeća za alkohol<sup>8</sup>. Crnogorsko zakonodavstvo je usklađeno s pravnom tekovinom o izuzećima putnika

---

<sup>8</sup> Zakonodavstvo EU dozvoljava putniku da unese ili (a) 1 litar alkoholnog pića sa preko 22% alkohola (abv) ili (b) 2 litra alkoholnog pića sa do 22% alkohola (abv). Putnici takođe mogu unijeti 4 litra nepjenušavog vina i 16 litara piva.

u pogledu duvana, ali će morati prilagoditi izuzeća za parfeme i toaletne vode, s obzirom da u pravnoj tekovini ne postoje posebna ograničenja za ove dvije kategorije proizvoda. U pravnoj tekovini, ovi proizvodi su obuhvaćeni generalnim novčanim limitom izuzeća putnika za uvezene proizvode koji ne bi smio biti veći od 430 eura za putnike u vazdušnom i pomorskom saobraćaju, odnosno 300 eura za putnike u ostalim vidovima saobraćaja. Ovaj limit se mora revidirati u Crnoj Gori s obzirom da iznosi samo 150 eura.

Crna Gora će morati da uvede Sistem kontrole kretanja akciza EU (ECMS).

Crnogorsko zakonodavstvo je usklađeno sa minimalnim stopama akciza na *alkoholna pića* utvrđenim pravnom tekovinom (Direktiva Savjeta 92/84/EEZ). Crna Gora mora uskladiti svoje propise i prakse u pogledu oporezivanja „malih proizvođača“ i „lične upotrebe“<sup>9</sup>.

Što se tiče *proizvoda od duvana*, Crna Gora se mora uskladiti sa Direktivom Savjeta 2011/64/EU u odredbama koje se tiču dužine cigareta. Akciza na cigarete u Crnoj Gori sadrži posebnu akciznu komponentu, utvrđenu na količinu od 1.000 komada, i ad valorem akcizu, utvrđenu kao procenat maloprodajne cijene kategorije cigareta s najpopularnijom cijenom. Kategoriju najpopularnije cijene (MPPC) utvrđuje Poreska uprava, a proces njenog utvrđivanja nije u skladu s ponderisanom prosječnom maloprodajnom cijenom EU (WAP) koja se koristi za ad valorem komponentu akcize. Što se tiče minimalnog oporezivanja cigareta, crnogorski propisi o akcizama zahtijevaju da akcizno oporezivanje bude najmanje 110% ukupne akcize (posebne i ad valorem) MPPC-a, dok pravna tekovina predviđa da ono mora iznositi najmanje 57% WAP-a (60% počev od 1. januara 2014.) i ne smije biti manje od 64 eura na 1.000 cigareta WAP-a (90 eura počev od 1. januara 2014.). Ova razlika u minimalnom oporezivanju cigareta dozvoljava drugačiji nivo oporezivanja u Crnoj Gori koji mora biti usklađen s pravnom tekovinom EU.

Pravna tekovina o minimalnom oporezivanju ostale tri kategorije proizvoda od duvana utvrđuje sljedeće nivoe minimalnih akciza: za fino rezani duvan 43% WAP-a ili najmanje 47 eura po kilogramu; za cigarete i cigarilose 5% maloprodajne cijene uključujući sve poreze ili najmanje 12 eura na 1.000 komada ili po kilogramu; za ostali duvan za pušenje 20% maloprodajne cijene uključujući sve poreze ili najmanje 22 eura po kilogramu. Crna Gora je gotovo potpuno usklađena s tim zahtjevima, imajuću u vidu da akcize za ove tri kategorije iznose 40, 25 odnosno 25 eura po kilogramu.

Što se tiče energenata, opseg proizvoda koji podliježu plaćanju akcize u Crnoj Gori je trenutno manji od onog koji zahtijeva Direktiva o energetskom oporezivanju<sup>10</sup>. Sljedeća tabela pokazuje razliku u akciznom oporezivanju energenata u odnosu na pravnu tekovinu:

<sup>9</sup> Crnogorski zakon o akcizama predviđa izuzeće za alkohol koji manji proizvođači proizvode za sopstvenu potrošnju, što nije u skladu sa pragom od najmanje 50% oporezivanja koji predviđa Direktiva Savjeta 92/83/EEZ.

<sup>10</sup> Direktiva Savjeta 2003/96/EZ.

Akcizno oporezivanje goriva i struje	Jedinica	Crnogorska akciza po jedinici u eurima	Minimalna akciza EU po jedinici <sup>11</sup> u eurima
Olovni benzin	1.000 litara	464,00	421,00
Bezolovni benzin	1.000 litara	459,00	359,00
Kerozin koji se koristi:			
- kao motorno gorivo	1.000 litara	156,00	<b>330,00</b>
- kao motorno gorivo za industrijske i komercijalne potrebe;	1.000 litara		<b>21,00</b>
- za grijanje	1.000 litara	89,70	0,00
Gasno ulje koje se koristi:			
- kao motorno gorivo	1.000 litara	350,00	330,00
- kao motorno gorivo za industrijske i komercijalne potrebe;	1.000 litara	169,00	21,00
- za grijanje	1.000 litara	117,00	21,00
Lož ulje	1.000 kg	19,50	15,00
Tečni naftni gas koji se koristi:			
- kao motorno gorivo	1.000 kg	123,50	<b>125,00<sup>12</sup></b>
- kao motorno gorivo za industrijske i komercijalne potrebe;	1.000 kg	58,50	41,00
- za grijanje	1.000 kg	26,00	15,00

<sup>11</sup> Direktiva 2003/96/EZ, Aneks I, Tabela A, Tabela B i Tabela C.

<sup>12</sup> Međutim, Direktiva dozvoljava državama članicama da primijene smanjenje/izuzeće poreza na tečni naftni gas koji se koristi kao motorno gorivo, ali tek nakon formalnog obavještenja i odobrenja od strane Evropske komisije.



Akcizno oporezivanje goriva i struje	Jedinica	Crnogorska akciza po jedinici u eurima	Minimalna akciza EU po jedinici <sup>11</sup> u eurima
Prirodni gas koji se koristi:			
- kao motorno gorivo	Gigadžul		<b>2,60</b>
- kao motorno gorivo za industrijske i komercijalne potrebe;	Gigadžul		<b>0,30</b>
- za grijanje: poslovne svrhe	Gigadžul		<b>0,15</b>
- za grijanje: neposlovne svrhe	Gigadžul		<b>0,30</b>
Ugalj i koks			
- za grijanje: poslovne svrhe	Gigadžul		<b>0,15</b>
- za grijanje: neposlovne svrhe	Gigadžul		<b>0,30</b>
Struja			
- za grijanje: poslovne svrhe	Megavat/h		<b>0.50</b>
- za grijanje: neposlovne svrhe	Megavat/h		<b>1.00</b>

U načelu, sljedeći proizvodi bi trebalo da podliježu plaćanju akciza barem po minimalnim stopama EU: kerozin kao motorno gorivo, tečni naftni gas kao motorno gorivo, prirodni gas, ugalj i koks, i struja. Potrebne promjene su označene boldovanjem u tabeli iznad.

Sistem koji Crna Gora koristi za fiskalno označavanje goriva kod gasnih ulja i kerozina nije u skladu s pravnom tekovinom<sup>13</sup>. Crna Gora jedino označava mineralna ulja koja se koriste za grijanje što dozvoljava primjenu određenih poreskih izuzeća, npr. gasnog ulja koje se koristi

<sup>13</sup> Direktiva 95/60/EZ predviđa zajednički sistem označavanja.

za komercijalnu plovidbu, ili u slučajevima kada se primjenjuje niža stopa oporezivanja, npr. kod gasnog ulja za industrijske i komercijalne potrebe<sup>14</sup>.

Za sve tri kategorije akciznih proizvoda – alkohol, duvan i energente – Crna Gora mora usvojiti sistem EU za skladištenje i odloženo plaćanje akcize, i obezbijediti usklađenost s vremenom naplate akcize koji nalaže isti sistem.

Što se tiče akciza na kafu, mjere oporezivanja se moraju detaljno revidirati kako bi se sličan tretman pružio domaćim i uvezenim proizvodima i spriječilo da akciza djeluje kao dodatna carinska dažbina koja štiti domaću dodatnu vrijednost.

### **III.b. Direktno oporezivanje**

Crna Gora je postigla zadovoljavajući nivo usklađenosti s pravnom tekovinom u oblasti zakonodavstva o direktnom oporezivanju.

Kada je riječ o Direktivi o štednji (2003/48/EZ), Crna Gora se mora pripremiti za razmjenu informacija o isplatama kamata pojedincima sa svim državama članicama i sa 12 zavisnih ili pridruženih teritorija Holandije i Ujedinjenog Kraljevstva koje imaju traženi reciprocitet. Osim toga, tokom tranzicionog perioda predviđenog Direktivom, Crna Gora će morati obezbijediti ukidanje bilo kakvog dvostrukog oporezivanja koje može proisteći iz uvođenja poreza po odbitku koji se naplaćuje za isplate kamata shodno članu 11 Direktive. Iste mjere obezbjeđenja eliminisanja dvostrukog oporezivanja će se morati primijeniti i u kontekstu bilateralnih sporazuma o štednji sa zavisnim i pridruženim teritorijama EU. Što se tiče poreza po odbitku prema sporazumima o štednji koje EU ima sa Švajcarskom, Lihtenštajnom, Andorom, Monakom i San Marinom, Crna Gora će i za taj porez morati obezbijediti ukidanje bilo kakvog dvostrukog oporezivanja.

U tom kontekstu, prije pristupanja Crna Gora će takođe morati da:

- uvrsti u svoje zakonodavstvo definicije: isplate kamate, platnog agenta i stvarnog vlasnika;
- implementira operativne odredbe o određivanju identiteta i prebivališta stvarnih vlasnika u vezi s ugovornim odnosima ili transakcijama koje datiraju najranije od 1. januara 2004. i nadalje. Crna Gora će morati da pregleda podatke sakupljene od nerezidenata kako bi unijela informacije određenog nivoa preciznosti i primijenila njihovu kasniju automatsku razmjenu;
- prijavi svoje nadležno tijelo Komisiji;
- ispitati da li Aneks Direktive o štednji treba da bude dovršen kada su u pitanju crnogorska tijela;

---

<sup>14</sup> Ista Direktiva 95/60/EZ dozvoljava državama članicama da ne primijene oznaku iz razloga javnog zdravlja ili bezbjednosti ili zbog drugih tehničkih razloga. Međutim, u takvim slučajevima, države članice moraju preduzeti odgovarajuće mjere fiskalnog nadzora.

- zaključi bilateralne sporazume za iste mjere kao što su one iz Direktive s 12 zavisnih ili pridruženih teritorija Holandije i Ujedinjenog Kraljevstva, u skladu s modelima koje su države članice dogovorile za ovu svrhu;
- potvrdi Švajcarskoj, Lihtenštajnu, Andori, Monaku i San Marinu političke obaveze koje su preduzele države članice u okviru Memoranduma o razumijevanju koji prate sporazume EU o oporezivanju štednje s ovim evropskim zemljama koje ne pripadaju EU;
- primijeni odredbe člana 15 Sporazuma o oporezivanju štednje između EU i Švajcarske kada su u pitanju dividende, kamate i isplate tantijema između udruženih kompanija;
- obavijesti Savjet o primjeni Sporazuma sa Švajcarskom, Lihtenštajnom, Monakom, Andorom i San Marinom.<sup>15</sup>

Neophodne će biti značajne izmjene u odredbama o tajnosti u zakonima o porezu i bankarstvu kako bi se omogućilo prikupljanje i razmjena informacija u automatskoj bazi.

Što se tiče poreza na dobit pravnih lica, sistem Crne Gore prati iste opšte smjerice kao i zakonodavstvo EU. Međutim, 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.

Neophodno je usklađivanje s Direktivnom o spajanju preduzeća (Direktiva Savjeta 2009/133/EZ) o zajedničkom sistemu oporezivanja koji se primjenjuje na spajanje, podjele, djelimične podjele, transfere sredstava i razmjenu dionica koje se tiču kompanija različitih država članica kao i na transfer registrovane kancelarije Evropskog zadružnog društva (SCE), između država članica. U te svrhe Crne Gora će morati da:

- proširiti režim odloženog oporezivanja na transfer sredstava gdje akcije koje kao nadoknadu izdaje primajuće preduzeće dobija preduzeće koje obavlja transfer;
- pokrije slučaj razmjene akcija, budući da je odgađanje oporezivanja takođe povezano s drugim pravilima koja se tiču procjene razmijenjenih akcija koja moraju biti uređena;
- pokrije triangularne slučajeve, gdje spajanje, dijeljenje ili transfer sredstava podrazumijevaju trajnu ustanovu smještenu u državi članici koja nije ista kao ona u kojoj se nalazi preduzeće koje obavlja transfer;
- odredi pravila za slučaj transfera sjedišta SE-a ili/i SCE-a u oba slučaja, gdje preduzeće napušta Crnu Goru ili se premješta u Crnu Goru. Čak i kada ne postoji oporezivanje u ovim slučajevima, postoje pravila koja se tiču procjene vrijednosti sredstava koja su od značaja za buduće oporezivanje.

---

<sup>15</sup>Kao i sa Sv. Bartolomejom, kada sporazum EU o oporezivanju uštedevine sa ovom teritorijom stupi na snagu

- predvidi izuzeće kapitalnih dobitaka koji proističu iz poništenja udjela koji primajuće preduzeće može imati u preduzeću koje obavlja transfer koje se rastače usljed spajanja ili dijeljenja.

Najkasnije pri pristupanju, Crna Gora takođe treba da prenese i Direktivu o kamatama i tantijemama (Direktiva Savjeta 2003/49/EZ).

Crna Gora treba da usvoji dodatno zakonodavstvo iz oblasti određivanja cijena transfera tako da njen nacionalni zakonski okvir bude dosljedan principu „van dohvata ruke“ i pravnoj tekovini u ovoj oblasti kako bi bila osigurana pravna izvjesnost.

Što se tiče *Kodeksa ponašanja u oporezivanju poslovne aktivnosti EU*, ispunjenje obaveze Crne Gore da povuče i uzdrži se od uvođenja potencijalno štetnih poreskih mjera biće praćena. Ocjena o tome da li su sadašnje poreske odredbe Crne Gore u potpunosti usklađene sa principima i kriterijumima Kodeksa ponašanja zahtijeva dalju duboku analizu. Takođe, sistem direktnih poreza Crne Gore i, naročito njena izuzeća od oporezivanja i poreske olakšice, neophodno je uskladiti s pravnom tekovinom o državnoj pomoći (*vidi poglavlje Konkurencija*).

### **Administrativna saradnja i uzajamna pomoć**

Zakonodavstvo Crne Gore nije usklađeno s pravnom tekovinom. Crna Gora nema nikakve posebne odredbe koje odgovaraju pravnoj tekovini u pogledu administrativne saradnje i uzajamne pomoći.

Poreska saradnja u EU zahtijeva efektivnu razmjenu informacija i uzajano pomaganje nadležnih poreskih organa država članica. Administrativne strukture kao što su Centralna kancelarija za vezu (CLO) i Kancelarija za saradnju u oblasti akciza (CELO) moraju biti osnovane u cilju obrade informacija, omogućavanja saradnje i kanalisanja zahtjeva za pomoć.

Postojeći zakonski okvir ograničava razmjenu informacija. Na snazi je bankarska tajnost i Poreska uprava Crne Gore ne može da dođe do podataka o kamatama na štednju i dostavi ih članicama EU. Kako bi se omogućila efektivna administrativna saradnja, potrebno je napraviti značajne promjene u odredbama o tajnosti u zakonima o porezima i bankarstvu.

Što se tiče Direktive o administrativnoj saradnji (2011/16/EU), Crna Gore treba da bude spremna da ispuni sve navedene zahtjeve, naročito u pogledu razmjene informacija na zahtjev, spontane i obavezne automatske razmjene informacija sa svim državama članicama od dana pristupanja.

Crna Gora ne nudi pomoć za oporavak drugim zemljama i nijesu predviđeni planovi u tom pogledu. Potrebno je da Crna Gora usvoji neophodno zakonodavstvo i administrativne mjere i uspostavi odgovarajuću infrastrukturu kako bi bila spremna da po pristupanju primijeni direktivu o oporavku (Direktiva Savjeta 2010/24/EU).

## **Operativni kapaciteti i kompjuterizacija**

Crna Gora je još uvijek u ranoj fazi usklađivanja s pravnom tekovinom i potrebno je da uloži značajne napore u opremanje svoje poreske administracije odgovarajućim IT sistemima, procedurama i osobljem kako bi implementirala i sprovedila pravnu tekovinu.

Crna Gora treba da razvije strategiju za unapređenje svojih informaciono-tehnoloških kapaciteta i rezultata, i da stvori uslove za interoperabilnost i međusobnu povezanost svojih IT sistema kako bi omogućila razmjenu računarskih podataka s članicama EU.

U pogledu *kompjuterizacije* u oblasti PDV-a, Crna Gora treba da prilagodi svoje IT sisteme kako bi omogućila interoperabilnost i povezanost sa sistemima EU (VIES). Crna Gora takođe treba da osigura da je razmjena informacija među državama članicama vezano za posebnu šemu za elektronske usluge koje građanima EU nude trgovci koji ne pripadaju EU uspostavljena i povezana sa sistemima EU, kao i za refundiranje PDV-a kako je predviđeno Direktivom Savjeta 2008/9/EZ.

U pogledu akciza, Crna Gora treba da uspostavi nacionalni sistem nadzora za kretanje akciznih proizvoda, i razvije infrastrukturu koja omogućava fizičku interoperabilnost i povezanost sa EMCS-om i njegovim pomoćnim sistemima: evropskim registrom operatora SEED i sistemom za praćenje CS/MISE. Pri razvoju EMCS-a potrebno je uzeti u obzir blagovremeno usklađivanje s pravnom tekovinom (Directiva Savjeta 2008/118/EZ) koja se tiče opštih pravila za akcize.

U oblasti direktnog oporezivanja, Crna Gora treba da prilagodi IT sistem kako bi na dan pristupanja omogućila razmjenu informacija predviđenu zakonima EU i osigurala pravilnu primjenu direktiva o oporezivanju preduzeća i administrativnoj saradnji.

Crna Gora će takođe trebati da se pripremi za razmjenu svih drugih oblika u domenu oporezivanja. Na primjer, crnogorske poreske informacije treba da budu integrisane u bazu podataka „Porezi u Evropi“ (*Taxes in Europe*) koja je dostupna na internetskoj strani *Europa*.

Konačno, ukupan učinak Crne Gore u objema oblastima, porezi i carine, takođe bi se unaprijedio kada bi njeni informaciono-tehnološki sistemi za carine i poreze bili međusobno integrisani.