

Oporezivanje dobiti pravnih lica

Doc. dr Damir Šehović
Ekonomski fakultet Podgorica

Sadržaj predavanja:

- Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit
- Fiskalni značaj
- Elementi poreza na dobit
- Sistemi oporezivanja dobiti
- Uticaj poreza na dobit na ekonomske odluke
- Harmonizacija poreza na dobit
- Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori

Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit 1

- Porez na dobit (Corporation Income Tax, Impot sur les sociétés, Körperschaftsteuer) je sastavni dio poreških sistema većine savremenih država
- U anglosaksonskom pravu se koristi termin dohodak a ne dobit, međutim sam naziv «Corporation Income Tax» ga razlikuje od poreza na dohodak «Individual Income Tax»
- Uvođenje poreza na dobit je povezano sa procesom „korporativizacije“, odnosno sa razgraničenjem imovine i dohotka privrednih društava od imovine i dohotka njihovih vlasnika
- Nastanak poreza na dobit se, dakle, vezuje **za pojavu društva kapitala** u drugoj polovini XIX vijeka
- Društva kapitala su se u početku oporezivala porezom na dohodak, i to na način što se oporezivao dohodak akcionara koji su učestvovali u dobiti preduzeća, dok je neraspoređena dobit ostala neoporezovana

3

Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit 2

- Ovakav način oporezivanja je **podsticao akumulaciju kapitala koja nije imala ekonomskog opravdanja** već je vršena u cilju izbjegavanja oporezivanja dobiti koja bi eventualno bila podijeljena akcionarima putem dividendi
- Da bi se izbjegle pomenute negativne implikacije koje je porez na dohodak proizveo kod društava kapitala, došlo je do uvođenja novog poreskog oblika – poreza na dobit
- Isti se primjenjuje u SAD-u od 1909. godine (prije poreza na dohodak), u Njemačkoj od 1920. godine, u Austriji od 1934. godine, u Velikoj Britaniji od 1965. godine
- Porez na dobit može se shvatiti kao porez na ukupan prinos preduzeća koji postoji u određenom pravnom obliku

4

Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit 3

- Jedna od karakteristika poreza na dobit se sastoji u tome da **nije u potpunosti jasno ko zapravo snosi poreski teret**
- Porez na dobit plaćaju zaposleni, domaćinstva, potrošači i investitori, iako većina njih misli da neko drugi zapravo snosi poreski teret
- **U uslovima monopola** svako povećanje poreza na dobit uglavnom se prevaljuje na potrošače preko povećavanja cijena, a sama cijena može biti čak i veća od prvobitnog povećanja samog poreza
- **U uslovima savršene konkurencije** dobit ne pogađa granične proizvođače koji ne ostvaruju dobit pa ravnotežna cijena i količina ostaju nepromijenjene dok dobit pada za čitav iznos poreza
- Porez na dobit služi i **u svrhe ekonomske politike** jedne zemlje pa se u tom smislu isti koristi u cilju stabilizacije privrede na način što podstiče investicije u periodu stagnacije i recesije a usporava privrednu aktivnost u periodima prosperiteta
- Osim za stabilizaciju, porez na dobit preduzeća se najčešće koristi **za podsticanje investicija u neke privredne grane** (što se u privredi sa punom zaposlenošću čini na račun investicija u druge privredne grane)

5

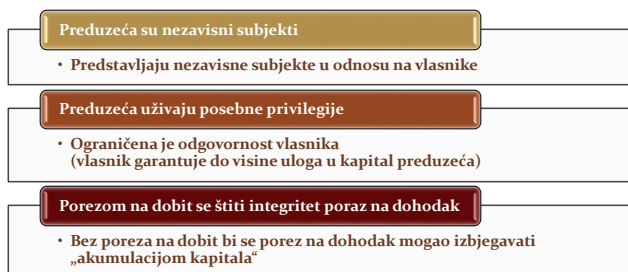
Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit 4

- **Bitne karakteristike poreza na dobit** su sljedeće:
 1. Subjekti oporezivanja nijesu fizička lica nego određene organizacije
 2. Porez na dobit se utvrđuje na osnovu rezultata ekonomske aktivnosti društva
- Na osnovu ovako definisanih karakteristika, postavljaju se najmanje dva pitanja:
 1. Na koje „organizacije” se porez na dobit odnosi?
 2. Šta se podrazumijeva pod „rezultatima ekonomske aktivnosti društva”?
- Baš zbog različitih pristupa u definisanju poreza na dobit, u smislu obuhvata subjekta i objekta kao i ulozu unutar poreskog sistema, dugo vremena nije bilo moguće donijeti jedinstvenu ocjenu
- Danas se porez na dobit definiše kao porez na neto dobit, po pravilu pravnih lica, kada se ona bave ekonomskom djelatnošću

6

Pojam, razvoj i karakteristike poreza na dobit 5

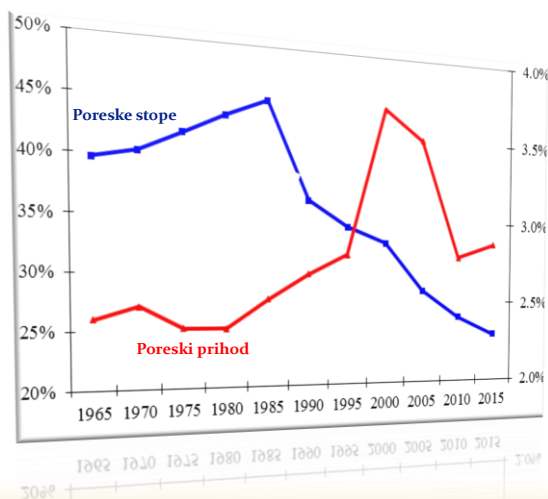
- Argumenti kojima se opravdava uvođenje poreza na dobit preduzeća:



7

Fiskalni značaj

- Posljednjih decenija je prisutan pad stopa poreza na dobit u svijetu, sa blizu 50% osamdesetih godina na ispod 25% u drugoj deceniji XXI vijeka
- Pad poreskih stopa nije izazvao srazmjeran pad poreskih prihoda po tom osnovu, zbog rasta poreske osnovice (oko 7% ukupnih poreskih prihoda, odnosno blizu 3% GDP-a)



8

Elementi poreza na dobit

Poreski obveznik

Obveznici poreza na dobit su uglavnom pravna lica – društva kapitala (rezidentna i nerezidentna), bez obzira na njihovu formu

Kriterijumi: oblik preduzeća i rasprostiranje poreske obaveze

Predmet oporezivanja

Porezom na dobit se oporezuje dobit koju je preduzeće ostvarilo u određenoj godini, a koja je iskazana u bilansu uspjeha, shodno računovodstvenim standardima

Poreske stope

Poreske stope kod poreza na dobit su uglavnom proporcionalne, za razliku od poreza na dohodak fizičkih lica kod koga se progresivnost opravdava opadajućom graničnom korisnošću dohotka

Poreske olakšice i podsticaji

Često se odobravaju olakšice i podsticaji u vidu djelimičnih ili potpunih oslobođenja kojima se umanjuje poreska osnovica ili u vidu poreskih kredita kojima se umanjuje poreska obaveza

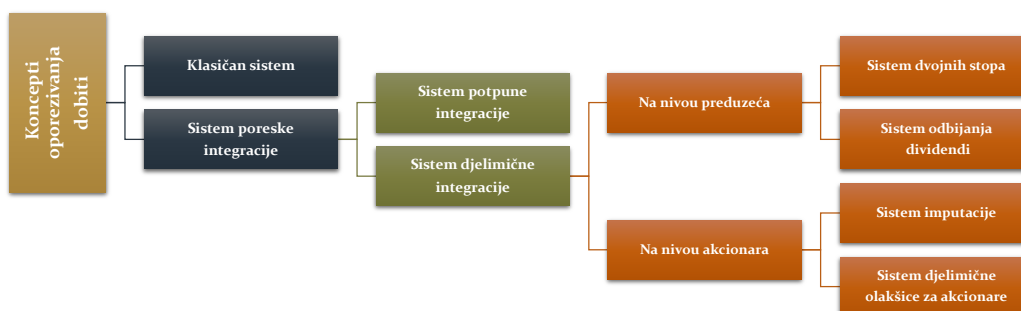
9

Sistemi oporezivanja dobiti 1

- **U klasičnom sistemu** se ne vodi računa o postojanju poreza na dohodak, pa se oporezuje prvo dobit preduzeća u cjelini, a zatim i dividende kao dio dohotka akcionara
- Ne dopuštaju se nikakvi odbici
- Klasičan sistem oporezivanja dobiti preduzeća danas je u primjeni u relativno manjem broju savremenih država
- Da bi se ublažio ili eliminisao uticaj poreza na dobit na politiku dividendi i neraspoređene dobiti, uvodi se tzv. **sistem poreske integracije**

10

Sistemi oporezivanja dobiti 2



11

Sistemi oporezivanja dobiti 3

- **Sistem potpune poreska integracija** postoji onda kada se preduzeće tretira kao skup individualnih akcionara, čija se dobit oporezuje samo porezom na dohodak građana (nema dvostrukog oporezivanja)
- Potpuna poreska integracija se ne primjenjuje ni u jednoj državi
- **Kod sistema dvojnih stopa** dividende se oporezuju nižom, a akumulirana dobit višom poreskom stopom
- **Kod sistema odbijanja dividendi**, preduzeću je omogućeno da prilikom utvrđivanja oporezive dobiti odbije dio isplaćenih dividendi
- **Sistem imputacije** se odvija u tri faze:
 1. Na nivou preduzeća se uvodi porez na ukupnu dobit;
 2. Prihodi od dividendi se uključuju u dohodak koji podliježe oporezivanju porezom na dohodak. Akcionar imputira (pripisuje) porez na dobit preduzeća (u cjelini ili djelimično) na primljene dividende koje onda uključuje u oporezivi dohodak;
 3. Primjenom progresivnih stopa se oporezuje dohodak akcionara, koji istovremeno dobija poreski kredit na ime poreza na dobit koji je prethodno imputirao.
- **Kod sistema djelimične olakšice za akcionare** se ukupna dobit preduzeća oporezuje, a zatim se akcionarima pruža poreska olakšica u vidu mogućnosti da se u oporezivi dohodak uključi samo dio prihoda od dividende

12

Uticaj poreza na dobit na ekonomske odluke

Porez na dobit u bitnoj mjeri utiče na:



13

Harmonizacija poreza na dobit 1

- **Ključna specifičnost ekonomske politike unutar EMU** – zajednička centralizovana monetarna politika i decentralizovane fiskalne politike koje su u nadležnosti država članica
- Način vođenja nacionalnih fiskalnih politika važan ne samo za države gdje se politika vodi, nego i za ostale članice zbog tzv. **efekta prelivanja**
- **Poreska harmonizacija u EU** – koordinacija poreskih sistema država članica u funkciji izbjegavanja mjera fiskalne politike nacionalnih država, koje bi mogle da se negativno odraze na funkcionisanje zajedničkog tržišta
- Jedan od ciljeva definisanih Ugovorom o osnivanju EU predstavlja uspostavljanje jedinstvenog tržišta (slobodno kretanje dobara, usluga, ljudi i kapitala)

14

Harmonizacija poreza na dobit 2

- **Razlozi koji idu u prilog potrebi harmonizacije direktnih poreza su:**
 - ✓ Ujednačavanje osnovnih elemenata poreza na dobit - poreskih stopa i osnovica;
 - ✓ Harmonizacija poreskog tretmana dividendi;
 - ✓ Olakšavanje grupisanja kompanija među državama članicama;
 - ✓ Izbjegavanje dvostrukog oporezivanja;
 - ✓ Prenošnje poslovnih gubitaka.
- Pokušaji harmonizacije poreza na dobit u Evropi su prisutni još od početka 60-tih godina, da bi konkretniji rezultati bili zabilježeni tek 90-tih godina XX vijeka, usvajanjem tri direktive:
 1. **Direktiva o matičnom i zavisnom preduzeću** (predviđene su poreske olakšice za raspodjelu dividendi između matičnog i zavisnog preduzeća);
 2. **Direktiva o kamatama i autorskim naknadama** (propisuje da su kamate i autorske naknade predmet oporezivanja samo u jednoj državi članici);
 3. **Direktiva o poslovnim reorganizacijama** (nastoji da otkloni poreske prepreke za prekogranične statusne promjene i reorganizacije, koje uključuju preduzeća iz različitih država članica).

15

Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori 1

PORESKI OBVEZNIK

Poreski obveznik poreza na dobit je rezidentno, odnosno nerezidentno pravno lice koje obavlja djelatnost radi sticanja dobiti, pri čemu se pod pravnim licem, u smislu ovog zakona, smatra i komanditno društvo

PREDMET OPOREZIVANJA

Predmet oporezivanja rezidenta je dobit koju rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, dok je predmet oporezivanja nerezidenta dobit koju nerezident ostvari u Crnoj Gori

Izvorima dobiti smatraju se prihodi ostvareni po osnovu:

- | | | |
|--|--|--|
| 1. prodaje dobara proizvedenih u Crnoj Gori; | 5. korišćenja imovinskih prava u Crnoj Gori; | 9. prodaje pokretne imovine, ukoliko se njen prodavac nalazi u Crnoj Gori; |
| 2. pružanja usluga u Crnoj Gori; | 6. eksploatacije prirodnog bogatstva; | 10. osiguranja i reosiguranja od rizika ostvarenih u Crnoj Gori; |
| 3. kamata, ako terete rezidenta ili nerezidenta preko njegove stalne poslovne jedinice u Crnoj Gori; | 7. nepokretnosti i prava na nepokretnostima koje se nalaze u Crnoj Gori; | 11. drugi prihodi, ukoliko su nastali po osnovu obavljanja djelatnosti u Crnoj Gori. |
| 4. dividendi i udjela u dobiti isplaćenih od strane rezidenta; | 8. prodaje nepokretne imovine koja se nalazi u Crnoj Gori; | |

16

Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori 2

PORESKA OSNOVICA

Osnovicu poreza na dobit predstavlja oporeziva dobit poreskog obveznika koja se se utvrđuje usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha

Svrha korekcije prihoda je da se izvrše eventualne korekcije cijena koje su prikazane u izvještajima kao i korekcije koje su vezane za iskazivanje zaliha

Što se tiče korekcije rashoda, iste se odnose na metode utvrđivanja cijena, na način obračuna amortizacije, na limitiranje određenih izdataka kao i na korekcije kamata

PORESKE STOPE

Stope poreza na dobit pravnih lica su progresivne i iznose:

- 1) do 100.000,00 eura **9%**;
- 2) od 100.000,01 eura do 1.500.000,00 eura: 9.000,00 eura + **12%** na iznos preko 100.000,01 eura;
- 3) preko 1.500.000,01 eura: 177.000,00 eura + **15%** na iznos preko 1.500.000,01 eura.

17

Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori 3

PORESKA OSLOBAĐANJA I OLAKŠICE

Novoosnovanom pravnom licu koje obavlja djelatnost u privredno nedovoljno razvijenim opštinama obračunati porez na dobit za prvih osam godina umanjuje se u iznosu od 100%

Poreski obveznik koji na neodređeno vrijeme ili najmanje na pet godina zaposli lice, oslobađa se obaveze plaćanja obračunatog i obustavljenog poreza iz zarade za tog zaposlenog, za period od četiri godine od dana zasnivanja radnog odnosa

Pravnom licu - nevladinoj organizaciji, koja je registrovana za obavljanje privredne djelatnosti, poreska osnovica se umanjuje u visini od 4.000 eura, pod uslovom da dobit iskoristi za ostvarivanje ciljeva zbog kojih je osnovano

GRUPNO OPOREZIVANJE I TRANSFERNE CIJENE

Matična i zavisna preduzeća, za potrebe poreskog konsolidovanja, čine grupu povezanih preduzeća ako matično preduzeće ima neposrednu ili posrednu kontrolu nad najmanje 75% akcija ili udjela zavisnog preduzeća

Transfernom cijenom smatra se cijena nastala u vezi sa transakcijama sredstava ili stvaranjem obaveza među povezanim licima

18

Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori 4

PORESKI PERIOD

Poreski period za koji se obračunava porez na dobit je finansijska godina

Finansijska godina je kalendarska godina, osim u slučaju likvidacije ili otpočinjanja obavljanja djelatnosti u toku godine

Porez na dobit se obračunava nakon isteka finansijske godine ili drugog perioda utvrđivanja poreza, prema poreskoj osnovici ostvarenoj u tom periodu

PORESKA PRIJAVA

Obveznik poreza na dobit dužan je da porez na dobit obračuna u skladu sa zakonom, na način što za period za koji se obračunava porez na dobit, nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu, i to najkasnije u roku od tri mjeseca od isteka perioda za koji se obračunava porez

U istom roku vrši se i uplata poreza iskazanog u prijavi

19

Porez na dobit pravnih lica u Crnoj Gori 5

FISKALNI ZNAČAJ

Učešće prihoda od poreza na dobit u Crnoj Gori u ukupnim poreskim prihodima iznosi **6,3 %** u 2021. godini

Ekonomska klasifikacija	OPIS	Planirano u 2021. godini		Ostvareno u 2021. godini	
		2021.	2021.	2021.	2021.
7	Primići	2.051.206.848,33	2.039.413.321,41		
71	Tekući prihodi	1.896.075.238,48	1.861.403.789,97		
711	Porezi	1.165.988.985,24	1.113.374.115,45		
7111	Porez na zarade zaposlenih	154.959.583,58	126.864.271,05		
7112	Porez na dobit proizvođača	60.015.792,83	74.713.724,47		
7113	Porez na promet nepokretnosti i luvina	1.609.079,03	2.078.263,77		
7114	Porez na dodatu vrijednost	611.810.518,84	691.848.121,64		
7115	Akcije	240.968.307,66	248.717.995,16		
7116	Porez na međunarodnu trgovinu i transakcije	24.784.772,07	28.236.642,07		
7118	Ostali državni porezi	10.940.535,23	11.295.245,20		
712	Doprinosi	581.841.303,53	554.476.178,66		
7121	Doprinosi za penzijsko i invalidsko osiguranje	362.014.940,40	343.738.200,03		
7122	Doprinosi za zdravstveno osiguranje	187.402.274,12	180.568.476,63		
7123	Doprinosi za osiguranje od nezaposlenosti	17.498.483,02	16.358.834,44		
7124	Ostali doprinosi	14.955.665,00	13.812.567,55		
713	Takse	12.777.225,98	12.641.071,53		
7131	Administrativne takse	8.191.518,47	8.276.378,53		
7132	Sudbene takse	863.001,98	864.222,74		
7133	Boravišne takse	1.666.587,20	1.356.020,62		
7136	Ostale takse	2.161.116,33	2.152.297,64		
714	Naknade	46.543.371,82	51.095.041,98		
7141	Naknade za korišćenje dobara od opšteg interesa	1.278.563,79	1.065.030,65		
7142	Naknade za korišćenje prirodnih dobara	4.002.038,90	3.308.362,86		
7143	Ekološke naknade	0,00	0,00		
7144	Naknade za privlačenje igara na sreću	18.460.116,01	8.531.345,27		
7148	Naknade za putevne	3.586.570,77	3.527.682,68		
7149	Ostale naknade	1.226.007,15	34.917.640,52		
715	Ostali prihodi	68.824.742,11	59.316.558,35		
7151	Prhodi od kapitala	39.861.077,09	37.271.221,35		
7152	Naklone kazni i coltarne imovinske koristi	12.281.130,56	11.670.784,36		
	Prihodi koje organi ostvaruju vršenjem svoje djelatnosti	2.685.000,50	2.189.271,57		
72	Primići od prodaje imovine	6.990.000,00	4.453.578,24		
721	Primići od obilata kredita	9.230.566,67	10.191.545,13		
7211	Primići od obilata kredita	9.230.566,67	10.191.545,13		
74	Donacije i transferi	64.900.100,20	39.876.694,44		
741	Donacije i transferi	64.900.100,20	39.876.694,44		
7411	Pozajmice i krediti	165.000.000,00	123.577.763,63		
75	Pozajmice i krediti	165.000.000,00	123.577.763,63		
751	Pozajmice i krediti	165.000.000,00	123.577.763,63		
7511	Pozajmice i krediti od domaćih izvora	0,00	0,00		
7512	Pozajmice i krediti od inostranih izvora	165.000.000,00	123.577.763,63		
	Pad depozita		409.590.846,18		
	Ukupno		2.449.004.161,59		

20

Hvala na pažnji!

damirsehovic@yahoo.com