



Република Србија
Фискални савет

Мишљење Фискалног савета на предлог Закона о измена и допунама закона о порезу на добит правних лица

Фискални савет, на основу члана 92ж Закона о буџетском систему, има задатак да достави Народној скупштини процену фискалних ефеката предлога закона који се налазе у скупштинској процедури. Влада Републике Србије је 8. децембра 2011. године упутила Народној скупштини Предлог закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица. У складу са законском обавезом, Фискални савет доставља Народној скупштини мишљење поводом фискалних ефеката Предлога закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица (у даљем тексту: Предлог закона).

Са становишта фискалних прихода, релеватне ставке Предлога закона обухватају: делимичну промену предмета опорезивања прихода нерезидентних правних лица, прецизирање услова под којим се врши признавање расхода по основу отписа појединачних потраживања и проширење скупа пореских подстицаја, увођењем пореског ослобођења за обвезнике који послују у слободним зонама.

Предлогом Закона предвиђено је да се порез по одбитку, по стопи од 20%, плаћа и на исплате извршене нерезидентним правним лицима по основу вишка деобне стечајне масе и ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, те по основу ауторских хонорара који нерезидентна правна лица остваре по основу естрадног, спортског, забавног, уметничког или сличног програма, а из предмета опорезивања се искључују приходи нерезидентног лица по основу камата остварених на улагање у хартије од вредности чији је емитент Република Србија или други нивои власти.

Када приход након довршетка поступка ликвидације остварује резидентно правно лице, разлика између ликвидационог остатка и вредности уложеног капитала се сматра капиталним добитком, који је као такав опорезив по законској пореској стопи. Намера да се овим изменама Закона уведе и опорезивање прихода који нерезидентна лица остварују након окончања поступка ликвидације и стечаја – је у складу са добром пореском праксом и конзистентна је са применом принципа извора дохотка код опорезивања нерезидентних правних лица, те ће довести до благог раста пореских прихода. Међутим, чињеница да је овим Предлогом закона предвиђено да у случају када је прималац прихода нерезидентно лице, опорезив буде целокупан износ ликвидационог остатка, а да постојећи Закон прописује да у случају када тај приход остварује резидентно лице опорезив буде само вишак ликвидационог остатка изнад износа уложеног капитала - доводи у неравноправан положај нерезидентна лица. На тај начин се имплицитно опорезује и сам износ уложеног сопственог капитала, што је у супротности са основним циљем и актуелним механизмом опорезивања добити правних лица. У том смислу,

добра пореска пракса сугерише да је неопходно да начин утврђивања пореске основице за исте врсте прихода буде идентичан за све пореске обвезнике, без обзира на њихово резидентство - како би се обезбедила хоризонтална правичност, алокативна неутралност, јасност и стабилност пореског система. Осим тога, будући да се уочава растући тренд прекограничне исплате скривене дивиденде, у форми накнада по основу пружања различитих менаџмент услуга од стране повезаних лица из иностранства, што доводи до смањења прихода државе од пореза на дивиденду, Фискални савет сугерише да би у сврхе смањења могућности за избегавање плаћања пореза, требало размотрити могућност опорезивања и накнада за менаџмент и сличне услуге плаћене повезаним нерезидентним лицима, на начин на који се опорезује и исплата дивиденде, што би било у складу са добром међународном пореском праксом.

Укључивање прихода од ауторских хонорара који нерезидентна правна лица остваре по основу естрадног, спортског, забавног, уметничког или сличног програма, у основицу за обрачун пореза по одбитку, сматра се оправданим и процењује се да ће довести до благог раста пореских прихода по овом основу. Осим тога, оцењује се да је и изузимање од опорезивања прихода нерезидентата од камате на хартије од вредности чији је емитент држава у складу са међународном пореском праксом, али да ће довести до нешто споријег раста прихода од ове врсте пореза у будућности, него што би то био случај да ово изузеће није примењено. На основу претходно наведеног, **Фискални савет процењује да ће све предложене измене правила опорезивања прихода нерезидентних правних лица, укупно посматрано бити приходно неутралне или имати благо позитивно дејство на ниво прихода од пореза на добит правних лица.**

Предложене измене Закона у делу који се односу на прецизирање услова под којима се у пореском билансу признају расходи по основу отписа појединачних потраживања, нарочито у случају споразумног финансијског реструктурирања предузећа – су у складу са добром пореском праксом. Процењује се да ће примена иновираног правила о условима признавања појединачних потраживања у Пореском билансу довести до пада пореских прихода, али да ће он бити релативно занемарљив.

Са становишта фискалних ефеката, најважнија новина садржана у Предлогу закона односи се на ослобађање од плаћања пореза на добит за правна лица која су корисници слободних зона (члан 8. Предлога закона). Фискални савет је мишљена да предложена одредба није у складу са најбољом пореском праксом и да може проузроковати одређени губитак пореских прихода у средњем року. Начела добре пореске политике налажу да пореска основица буде што шира и обухватнија, са што мање изузећа – како би се поједноставио процес администрирања пореза и смањиле могућности за избегавање пореских обавеза. У том контексту, негативно оцењујемо Предлог да се уведе додатни основ за изузеће од пореза на добит предузећа – тим пре што је номинална стопа пореза на добит у Србији практично најнижа у Европи и износи 10%, при чему већ постоји седам различитих врста пореских ослобођења и подстицаја.¹Према подацима за 2008. годину порески расходи (смањење пореских прихода) услед различитих изузећа од пореза на добит су високо значајни и износили су 28 млрд. динара, односно скоро 70% од укупно прикупљених средстава по основу пореза на добит, која су тада износила око 39 млрд. динара.

¹ Једино Црна Гора опорезује добит по нижој стопи од 9%, али је скуп пореских олакшица у тој држави знатно мањи него у Србији, због чега се процењује да је ефективна стопа пореза на добит у Србији нижа. Ефективна стопа пореза на добит, након прописаних ослобођења и подстицаја, износила је око 6% у 2008. години.

У кратком року неће бити негативних ефеката на пореске приходе – услед чињенице да ће ефекат примене ове одредбе на наплату пореза на добит у пракси наступити са доцњом од око годину дана. Циљ увођења нове пореске олакшице је да се поспешу улагање предузећа у производњу. Резултати истраживања за друге земље показују да снижавање (ефективне) стопе пореза на добит може бити ефикасан инструмент привлачења страних директних инвестиција, само до одређеног нивоа, те да након тога даље смањење овог пореза није од утицаја на ниво инвестиција и производње. Будући да је ефективна стопа пореза на добит правних лица у Србији већ најнижа у Европи, оцењује се да ће ефекти увођења нове пореске олакшице на инвестиције и производњу бити врло ограничени, тим пре јер у постојећем режиму опорезивања добити већ постоји неколико издашних пореских олакшица усмерених на подстицање инвестиција и производње (инвестициони порески кредит, увећани инвестициони порески кредит за производна предузећа у одређеним делатностима, ослобођење од плаћања пореза на добит правних лица у периоду од 10 година - за велике инвестиције). Полазећи од наведеног, као и од међународних искустава, која не говоре у прилог тези да ослобађање од пореза на добит за кориснике слободних зона доводи до повећања пореских основица у будућности, процењује се да би увођење нове пореске олакшице могло у средњем року да доведе до благог пада прихода по основу пореза на добит правних лица.

У Београду, 22. децембра 2011. године