Бр.03-339/1

17.12.2018 година

Скопје

**До**

**Министерство за финансии**

**во Владата на Република Македонија**

ПРЕДМЕТ: **Коментари и предлози за унапредување на Предлог на закон за изменување и дополнување на Законот за данок на добивка**

Почитувани ,

Комисија за сметководство, даноци и МСФИ при МАКЕДОНСКАТА БАНКАРСКА АСОЦИЈАЦИЈА врз основа на заклучоците од средбата на ден 10.12.2018 година со претставниците од Министерството за финансии, ги доставува следните коментари и предлози за унапредување на Предлог закон за изменување и дополнување на Законот за данок на добивка:

Во Членот 2, предлагаме дополна, и истиот да гласи:

“Во членот 8 по зборот „расходи“ се додаваат зборовите: „и помалку искажаните приходи од извршените трансакции по трансферни цени”.

Барањето произлегува поради воведувањето на новите законски одредби кои се однесуваат на тренсферните цени согласно Член 7 од предлог измените на законот каде стои “Непризнаен расход и помалку искажан приход за даночни цели е позитивната разлика меѓу цената на извршената трансакција на средствата или создавање обврски меѓу поврзани лица - трансферната цена и пазарната цена”.

Во членот 3, став 1 по зборовите „,но најмногу до 60.000 денари на годишно ниво” предлагаме да се додадат зборовите “во бруто износ“. Односно овој став да гласи: “Во членот 9 став (1) точка 2) алинеја 8 по зборот: „износ“ се додаваат зборовите. „,но најмногу до 60.000 денари на годишно ниво во бруто износ“.

Во членот 3, последниот став предлагаме да гласи:

“ По точката 17) се додава нова точка 18) која гласи:

18) Исплатата за нето износот на примањата на вработените по основ на деловна успешност која го надминуваат износот на шест сопствени просечни нето плати од годината за која се однесува деловната успешност соодветно на исплатениот дел.“

Во членот 4 , а се однесува на новододаден член 9-а од предлог законот, предлагаме да се брише точка 6 “Владата на Република Македонија ја пропишува Номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки, како и начинот на пресметување на амортизацијата, односно отписот на вредноста на нематеријалните и материјалните средства.“ Истото се предлага од причина што **согласно Меѓународните сметкодствени стандарди амортизацијата треба да го следи корисниот век на употреба на средството односно истата треба треба да ги одрази очекуваните идни економски користи на средството.**

Доколку не се прифати предлогот да се избрише точката 6, тогаш предлагаме владата при носење на “Номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки, како и начинот на пресметување на амортизацијата, односно отписот на вредноста на нематеријалните и материјалните средства” да ги има во предвид барањата на Меѓународните сметкодствени стандарди според кои “Амортизацијата на средството започнува кога тоа е расположливо за употреба, а престанува на пораниот датум од датумот на депризнавање и датумот на прекласифицирање на средството, како средство чувано за продажба”, а не како што е дефинирано во “Уредбата за начинот на пресметување на амортизацијата, односно отписот на вредноста на нематеријалните и материјалните средства и за номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки“ каде точка 7) гласи :” (1) Трошокот по основа на амортизација на средствата се признава како расход во даночниот биланс од првиот ден на наредниот месец откога тие средства почнале да се користат за вршење на дејноста. “

**Дополнително да се прецзира дека овој член се однесува на новонабавените средства** со оглед што во изминатиот период дел од субјектите применија стапки на амортизација утврдувани согласно корисниот век на средствата и истите се разликуваат од амортизационите стапки според номенклатурата.

Член12 кој се однесува на член 16 став 1) точка 9) предлагаме да се брише.

Барањето произлегува со цел да се избегнат потенцијалните компликации со предложената одредба, а имајќи го во предвид објаснувањето дадено од претставникот на МФ дека ова измена е со цел спречување на потенцијален одлив на средства од домашни компании корисници на државна помош кон компании со седиште во земји од таканаречените „даночните раеви“, кој проблем би се решил со оданочување на секој одлив кон компании со седиште во споменатите земји со повисока стапка на задржан данок.

Доколку не се прифати бришење на точка 9) во тој случај предлагаме да се направи допрецизирање во законот или во подзаконски акти да се утврди и востанови регистар на корисници на државна помош, како и институција која ќе го води регистарот на лица корисници на државна помош кој секојдневно ќе се ажурира и ќе биде достапен од почетокот на примената на одредбите од овој член.

Член 12 кој се однесува на член 16 став 1) точка 5) точка8) и точка 9) предлагаме да бидат исклучени трансакциите на одобрување кредити од страна на банките, од причина што кредитирањето претставува редовна и една од основните финансиски активности за банките.

Член12 кој се однесува на член 16 став 3) предлагаме да се избрише текстот по зборовите “роднини по права линија” и интерпункцискиот знак по овие зборови „,“ да се замени со интерпункцискиот знак „.“ осносно овој став предлагаме да гласи: “(3) За целта на точките 1) и 2) од ставот (1) на овој член, се смета дека физичко лице стекнало удел или акции во основната главнина или гласачки права, кога сопственоста на уделот му припаѓа посредно или непосредно на еден од членовите на истото семејство, или: брачен другар и роднини по права линија.“

Да се допрецизира во членот 12 од предлог законот за измена на Законот за данок на добивка дека податоците за поврзани страни од членот 16) ќе се обезбедат од Регистарот на поврзани страни кој ќе биде пропишан од страна на Владата на Република Македонија, и утврдување на надлежна институција која ќе ги ажурира бидејќи податоците за поврзаност се потребни во моментот на трансакцијата.

Дополнително, имајќи предвид дека се укинува членот 16 став 2 од ЗДД кадешто се дефинара поврзаноста според Законот за трговски друштва, се отвора прашањето, дали кај правните лица сестринските друштва од групацијата, кои немаат акции во банката, се сметаат за поврзани лица со банката. Предлагаме и дефинициите за поврзаност генерално да се усогласат во важечката законска регулатива за поврзани лица.

Да се додаде нов Член во Предлог на законот за измена и дополнување на Законот на данок на добивка со кој ќе се дополни член 17 од Законот за данок на добивка во став 1 од законот и кој гласи:

“На обврзникот кој извршил резервирања во претходниот даночен период и за кои платил данок на добивка, му се одобрува даночен кредит во висина на платениот данок на добивка.

Даночната основа се намалува за износот на делот на амортизацијата за кој во претходниот даночен период е извршено зголемување на даночната основа.“

Барањето за дополнување на предлог измената на Закон за данок е во насока на тоа даночната основа се намали за износот на трошоците со одложено признавање за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа.

Да се додаде нов Член во предлог на законот за измена и дополнување на Законот на данок на добивка со кој ќе се дополни член 21 став 1) точка 7 од Законот и истиот да гласи:

“Приход од вршење на менаџмент, консалтинг, финансиски услуги и услуги на истражување и развој, ако приходот е исплатен од резидент или е на трошок на постојаната деловна единица во Република Македонија, освен услугите за издадени гаранции и услугите од девизниот платен промет со странски правни лица поврзани со картичното работење;”

Барањето за дополна кое се однесува на исклучување од обврската за задржан данок на ”услугите од девизниот платен промет со странски правни лица поврзано со картично работење” е со цел јасно прецизирање во законот на видот на услугата на странските правни лица Master Card или Visa International и други институции за кои услуги банките сметаат дека се дел од девизниот платен промет и кои според Мислење од УЈП се подведуваат на одредбите за задржаниот данок, како и проблемот околу спроведувањето на постапката, односно неможноста да се пресмета, задржи и уплати задржаниот данок на приходот на товар на странското правно лице Visa International. Ова барање е и претходно отворено со Министерството на финансии и Управата за јавни приходи (допис до УЈП 26-645/1 од 04.03.2014 год. започната комуникација уште во 2012 бр.26-1932/1 година и известување од УЈП бр.23-829/9 од 20.07.2012 год дека МФ е известено преку УЈП).

Делот од барањето за дополна на член 21 став 1) точка 7) од Законот за данок на добивка кој се однесува на исклучување од задржан данок на ” услугите *за издадени гаранции* “ е со цел изземање на обврската за задржување на данок по основ на остварен приход од вршење финансиски услуги на странски банки по издадени гаранции.

Од воведувањето на задржан данок при исплата на приход на странско правно лице, комерцијалните банки задржуваат, односно плаќаат задржан данок по основ на вршење на финансиски услуги - провизија на  издадена гаранција од странски банки. Укажуваме дека со примена на оваа одредба во изминатиот период праксата само покажа и докажа отежнување на учеството во надворешната трговија на стопанските субјекти во РМ кои се изложуваат на дополнителни трошоци како и на банките во РМ, кои мораат постојано да го одлагаат плаќањето, како резултат на спроведување на процедурите за добивање на даночно ослободување, (согласно член 23 точка 5 од Законот за данок на добивка) кое некогаш трае и повеќе од 30 дена од денот на поднесување на барањето. Со ова одложување на плаќање се загрозува угледот на банките и негативно влијае на понатамошната соработка, соодветниот рејтинг и перформанси на банката (домашната банка). Странските банки (најчесто од земји во ЕУ) реагираат и бараат дополнителни детални објаснувања за причините зошто нивните провизии по основ на гаранции подлежат на задржан данок и на постапки за ослободување од данок, кога во нивните земји овие провизии по основ на гаранции се ослободени од оданочување и сметаат дека нема потреба од нив да бараме соодветен даночен сертификат (Tax Certificate/Tax Residence).

Дополнително, износот кој банките го плаќаат кон УЈП е незначителен, бидејќи во поголем дел се работи за банки во земји од Европа со кои РМ има склучено билатерални спогодби за избегнување на двојното оданочување. Ова значи дека вклучувањето на гаранциите во делот на финансиските услуги многу често се сведува само на постоење на процедура која наметнува нетрпение и реакции како кај странските банки, така и кај домашните стопанственици заради трошење на време за обезбедување на документи, кои што документи во најголем број случаи доведуваат до даночно ослободување заради склучените билатерални договори. Сметаме дека оваа одредба дестимулативно влијае на поддршката и развојот на меѓународната трговија.

Оттука, предлагаме провизиите за гаранциите како инструмент за финансирање на надворешната трговија да не подлежат на задржан данок, со што би се направиле соодветни измени и во членот 21 од Законот за данок на добивка и во Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојно оданочување, во член 11, став 8 приход од вршење на  финансиски услуги,  точка 1 издадени  гаранции, бидејќи гаранциите го овозможуваат и олеснуваат учеството на стопанските субјекти во надворешната трговија.

Со оглед што во член 21 став 2 од Законот за данок на добивка се наведени исклучоците, односно приходите на кои не се задржува данок на добивка, во врска со барањето за изземање на двата приходи наведени погоре во текстот истиот ефект може да се направи доколку се додаде и нов член во Предлог на законот за измена и дополнување на Законот за данок на добивка со следната содржина:

“Во член 21 став 2, по точката 4 се додаваат две нови точки, кои гласат:

5. на приход од извршни посреднички и други помошни финансиски услуги во врска со картичното работење;

6. на приход остварен по основ на издадени инструменти за финансирање на меѓународната трговија“

Соодветно на предложената измена и дополнување на Законот за данок на добивка, предлагаме бришење на точка 1) од членот 7, став 8 од Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојно оданочување (Сл. весник на РМ бр.173/11, исправка 4/2012 и 72/14), каде како приходи на кои се задржува и плаќа данок се наведени:

“1) издадени гаранции и други видови на обезбедувања“

Во Член 14 да се додаде нов став кој ќе се однесува на измена на Член 28 став 1 од Законот за данок на добивка и зборовите “претходната година” да се заменат со зборовите “претходните три години”.

Барањето за измена на Законот за данок на добивка и Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и начинот на одбегнување на двојното ослободување или двојното оданочување во делот на даночните ослободувања преку реинвестирана добивка е во насока на дозволување на можноста за целосно искористување на веќе еднаш издвоена реинвестирана добивка во идните пресметковни периоди.

Во истиот Член 14 кој се однесува на членот 28, став 1 по зборовите „ ,вклучително и вложувањата во материјални “ да се додадат и зборовите “ и нематеријални”.

Во истиот член во став 2 по зборовите „ инвестициското вложување “ да се додадат и зборовите “освен средствата кои се целосно амортизирани,”. Ова барање е од причина што субјектите на овој начин ќе бидат стимулирани повторно дел од добивката да ја распределат за инвестициско вложување, односно да вложуваат во развој и унапредување на својата дејност.

Член 15 кој се однесува на членот 30-а по став (7) да се доде нов став (8) кој гласи ”Доколку даночниот обврзник неможе да ги искористи правата од ставовите ( 5),(6) и (7) истите се пренесуваат во наредната година”. Ставовите (8), (9),(10),(11) и (12) стануват ставови (9),(10),(11), (12) и (13).

Барањето е со цел даночниот обврник да може да го искористи правото на даночно ослободување и за донираните средства на крајот од годината. Имено, банките своите завршни книжења и затворање на билансите ги прават до 10-ти јануари и во истите е вклучена и пресметана даночната обврска. Со роковите од 15 дена од став (5) и дополнителни 15 дена наведени во став (6) не постои можност да се искористат даночните ослободувања по основ на донации дадени на крајот од тековната година, односно се предлага во тој случај, истите да може да се користат во наредната фискална година.

Во Член 14 од Предлог измените на законот кој се однесува на член 28, да се допрецизира дека даночната основа се намалува за износот на делот на амортизацијата за кој во претходниот даночен период е извршено зголемување на даночната основа, и истото допрецизирање произлегува од одредбите од членот 4) од предлог измените кои се однесуваат на членот 9-а) точка 2) која гласи: “ Амортизацијата на нематеријалните и материјалните средства се признава како расход во даночниот биланс до износот пресметан на набавната вредност на средствата со примена на амортизационите стапки утврдени со Номенклатурата на средствата за амортизација.”

Член 21 да се избрише, бидејќи со ова решение се укинува веќе добиено право од даночен бенефит.

Член 24 по зборовите “ a ќе почне да се применува од 1 јануари 2019 година” да се додадат зборовите “и се однесува почнувајќи од фискалната 2019 година” .

Дополнително, предлагаме одлагање на применaта на одредбите за трансферните цени и одредбите за амортизацијата до создавање на услови и целосно прецизирање со цел точна примена на истите. Правилната примена на одредбите за трансферните цени бара големи софтверски, односно технолошко-методолошки прилагодувања во информациските системи на банките.

Дополнително, во насока на подобрување и поедноставување на примената на Законот на данок на добивка предлагаме:

1. Дополна на член 12 од Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и начинот на одбегнување на двојното ослободување или двојното оданочување во ставот 4 кој гласи “ Образецот од точка 5 став 3 на овој член, може да се примени и наместо обрасците од точките 1, 2, 3 и 4 од став 3 на овој член, доколку при исплатата на приходите од член 21 на Законот, не се плаќа данок по задршка во согласност со одредбите на договорите за одбегнување на двојното оданочување и доколку заедно со барањето се достави потврда за резидентен статус заверена од надлежниот даночен орган во странство.” Дополната се однесува на можноста заедно со барањето да се достави потврда за резидентен статус издадена во електронска форма. Во праксата се соочуваме со проблеми и дополнителни трошоци за заверки на сертификати кои надлежните странски даночни органи ги издаваат само во електронска форма.

2. Барање за измена и дополна на Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојно оданочување:

Во делот на задржан данок, во рамки на Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојно оданочување, одредбата од член 12, став 6, бараме да се дополни со следниот текст:

„Доколку се работи за зачестени исплати (по ист основ) одобрението за даночно ослободување е со период на важност од 1 година од денот на донесување на одобрението.“

Соглaсно измените и дополнувањата кои ќе следуваат во Законот за данокот на добивка, даваме предлог да се овозможи односно прилагоди времетраењето на веќе одобреното даночно ослободување во случај: доколку има зачестени исплати на приход од наведената услуга, согласно член 12 од Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојно ослободување или двојно оданочување, одобрението за даночно ослободување кое се издава, да се однесува за приходи кои странското правно лице по истиот основ да има времетраење од 1 година наместо да трае заклучно со 31 декември во годината кога што е издадено. Имено, странските правни лица ја започнуваат процедурата за добивање на потврда за резидентност од нивните матични даночни управи, не порано од месец јануари, односно на почеток на тековната година, а Банката истата потврда ја добива по пошта - во оригинал, дури по 2 или 3 месеци. Во ваков случај (додека нерезидентот ја спроведе целата процедура, а банките да ја добијат потврдата), банките веќе добиле фактури од странските правни лица и се принудени заради зачестени плаќања во вид на директни задолжувања од странски правни лица, во периодот јануари/февруари да плаќаат задржан данок за услуги за кои подоцна им е одобрено Решение за даночно ослободување. Со оглед на тоа дека се работи само за застој во административните процедури за навремено добивање и покривање на услугите кои се вклучени со подоцна одобрено Решение, сметаме дека со Правилникот треба да се предвиди овој момент, односно да се избегне плаќање на задржан данок на услуги кои  истата година, но еден или два  месеца подоцна се ослободени со Решение за даночно ослободување.

3. Разгледување на даночениот  третман  на ефектот од премин на нов меѓународен сметководствен стандард во случај кога ефектот од преминот се евидентира преку капиталот  како и даночниот третман на ефектот при продажба на сопственички хартии од вредност кој исто така оди директно во капиталот.

**МАКЕДОНСКА БАНКАРСКА АСОЦИЈАЦИЈА – Скопје**

**Комисија за сметководство, даноци и МСФИ**