



**Skupština Crne Gore  
Parlamentarni institut  
Istraživački centar**

Istraživački rad:  
**Porez na ugljovodonike – iskustvo Danske, Islanda, Norveške i  
Ujedinjenog Kraljevstva**

**Podgorica, februar 2014. godine**

Broj: 01/2014

Klas. br: 00-52/14-

Datum: februar 2014. godine

Pripremio: Istraživački centar – Parlamentarni institut

*\*Stavovi izrečeni u tekstu ne predstavljaju zvaničan stav Skupštine Crne Gore*

## Sadržaj

Uvod.....	4
1. Danska.....	6
2. Island.....	9
3. Norveška.....	12
4. Ujedinjeno Kraljevstvo.....	15
Izvori informacija.....	18

## Uvod

Industrija nafte i gasa najčešće se dijeli na tri sektora djelatnosti:<sup>1</sup>

- Istraživanje i proizvodnja – „upstream” industrija,
- Transport, skladištenje i marketing – „midstream” industrija,
- Rafiniranje i prerada – „downstream” industrija (rafiniranje i prerada ugljovodonika u proizvode koji mogu da se koriste – benzin, dizel, mlazno gorivo).

Takođe, među podjelama industrije nafte i gasa je i podjela na dva sektora:

- Istraživanje i proizvodnja,
- Rafiniranje i marketing.

„Upstream” industrija obuhvata oblast istraživanja i proizvodnje nafte i gasa, i to: istraživanje, proizvodnju, infrastrukturu i operativnu podršku proizvodnji, upravljanje rezervama nafte i gasa, upravljanje razradom ležišta nafte i gasa, krupne projekte u oblasti istraživanja i proizvodnje i upravljanje procesima naučno-tehnološkog centra.<sup>2</sup>

U Crnoj Gori, uslovi, način i postupak istraživanja i proizvodnje ugljovodonika, kao i druga pitanja od značaja za istraživanje i proizvodnju nafte i gasa uređeni su Zakonom o istraživanju i proizvodnji ugljovodonika<sup>3</sup>. Početkom februara 2014. godine, Vlada je utvrdila nacrt Predloga zakona o porezu na ugljovodonike koji predviđa uvođenje obaveze plaćanja poreza na prihod od upstream operacija u vezi sa ugljovodonicima. Pod upstream operacijama, u smislu Predloga zakona, podsumijevaju se aktivnosti koje se odnose na vađenje ugljovodonika iz ležišta, izgradnju ili korišćenje postrojenja i prateće opreme za potrebe proizvodnje i isporuke ugljovodonika, uključujući istraživanje, bušenje bušotina, proizvodnju, transport ili korišćenje nafte i gasa za potrebe proizvodnje ugljovodonika i druge aktivnosti povezane sa upstream operacijama, osim transporta ugljovodonika na veliko željeznicom, vazduhoplovima, drumskim vozilima ili plovnim objektima.

Predlogom zakona predviđena je poreska stopa na ugljovodonike u iznosu od 59% poreske osnovice, pri čemu prihod od poreza pripada budžetu Crne Gore i fondu za ugljovodonike u srazmjeri 20:80.

U cilju izrade komparativnog pregleda poreskog režima koji se primjenjuje na kompanije koje se bave upstream operacijama, Istraživački centar prikupio je i obradio podatke o oporezivanju dobiti od aktivnosti u vezi sa istraživanjem i proizvodnjom ugljovodonika u

---

<sup>1</sup>Petroleum education: Upstream, Midstream & Downstream

<http://wpcanada.com/yc/industry-info/about-the-industry/upstream-midstream-downstream.html>

<sup>2</sup> Internet stranica kompanije NIS <http://ir.nis.rs/kratak-pregled/>

<sup>3</sup> Zakon o istraživanju i proizvodnji ugljovodonika ("Sl. list Crne Gore", br. 41/10 od 23.07.2010, 40/11 od 08.08.2011, 62/13 od 31.12.2013)

[http://www.skupstina.me/~skupcg/skupstina//cms/site\\_data/SKUPSTINA\\_CRNE\\_GORE/ZAKONI/Zakon%20o%20istrazivanju%20i%20proizvodnji%20ugljovodonika.pdf](http://www.skupstina.me/~skupcg/skupstina//cms/site_data/SKUPSTINA_CRNE_GORE/ZAKONI/Zakon%20o%20istrazivanju%20i%20proizvodnji%20ugljovodonika.pdf)

četiri zemlje: Danska, Island, Norveška i Ujedinjeno Kraljevstvo. Prilikom pripreme ovog dokumenta, analizirana je relevantna zakonska regulativa u ovoj oblasti, publikacije američke konsultantske kuće Ernst & Young pod nazivom „*Global oil and gas tax guide 2013*“ i konsultantske kuće BAHR iz Osla „*Norwegian Petroleum Taxation*“, internet stranice Evropske komisije i Odeljenja za porez i carine Vlade Ujedinjenog Kraljevstva. U skladu sa prikupljenim podacima, Danska, Island i Norveška imaju posebne zakone o porezu na upstream operacije u vezi sa ugljovodonicima, dok je u Ujedinjenom Kraljevstvu ovo pitanje regulisano Zakonom o finansijama i opštim Zakonom o oporezivanju dobiti kompanija. Poreske stope na dobit od upstream operacija različite su u navedenim zemljama pri čemu njihov iznos zavisi od niza faktora, uključujući datum izdavanja licence za bavljenje ovim aktivnostima (Danska i Ujedinjeno Kraljevstvo).

U nastavku dokumenta predstavljen je komparativni pregled sažetih podataka u vezi sa oporezivanjem aktivnosti u okviru upstream industrije po zemljama.

## 1. Danska

*Poreski režim koji se primjenjuje na kompanije koje se bave istraživanjem i proizvodnjom ugljovodonika u Danskoj sastoji se od kombinacije poreza na dobit kompanija i poreza na ugljovodonike (eng. hydrocarbon tax). Stopa poreza na ugljovodonike koja može iznositi 70% ili 52%, kao i pravila u vezi sa tim, primjenjuju se u zavisnosti od toga da li je licenca za bavljenje ovim aktivnostima izdata prije 1. januara 2004. godine ili nakon toga.*

Pravni osnov za uvođenje obaveze plaćanja poreza na ugljovodonike u Danskoj predstavljaju Zakon o porezu na ugljovodonike iz 2003. godine<sup>4</sup> i Zakon o procjeni i prikupljanju poreza u vezi sa proizvodnjom ugljovodonika<sup>5</sup>. Porez na ugljovodonike u Danskoj prvi put je uveden 28. aprila 1982. godine.

Zakon o porezu na ugljovodonike uređuje pitanje oporezivanja prihoda u vezi sa aktivnostima koje obuhvataju preliminarna istraživanja, ekstrakciju i proizvodnju ugljovodonika, kao i ostale aktivnosti u vezi sa tim, uključujući instalaciju cjevovoda te usluge snabdijevanja i transporta ugljovodonika brodom i cjevovodima. Ovaj zakon se primjenjuje na upstream operacije koje se obavljaju:

- u Danskoj, uključujući teritorijalno more i epikontinentalni pojas;
- u bilo kojoj državi, uključujući teritorijalno more i epikontinentalni pojas druge države, pod uslovom da je proizvodnja u potpunosti ili djelimično pod suverenitetom Danske u skladu sa sporazumom sa drugom državom;
- van prethodno navedenih područja, gdje Danska ima pravo da prikuplja poreze u skladu sa sporazumom sa drugom državom.

### *Porez na ugljovodonike*

Porez na ugljovodonike obračunava se posebno, u vezi sa sljedećim prihodima:

- prihod od prve prodaje proizvedenih ugljovodonika;
- prihod utvrđen kao udio od proizvedenih ugljovodonika ili njihove vrijednosti;
- svaka dobit ili svaki gubitak koji je rezultat direktnog ili indirektnog ustupanja koncesija, licence ili prava na sprovođenje preliminarnih ispitivanja u cilju istraživanja ili proizvodnje ugljovodonika.<sup>6</sup>

Oporezivanju podliježu pojedinci, vlasnici nepokretnosti i kompanije koji ostvaruju prihod po osnovu ekstrakcije i proizvodnje ugljovodonika, kao i pojedinci i kompanije koji obavljaju aktivnosti ili imaju zaradu od poslova u vezi sa proizvodnjom ugljovodonika u Danskoj i koji ne podliježu oporezivanju u skladu sa opštim propisima koji uređuju oporezivanje dobiti kompanija.

---

<sup>4</sup> Hydrocarbon Tax Act from 2003

<http://www.skm.dk/foreign/9276/taxationindenmark/hydrocarbontaxactfrom2003/> (9.2.2014)

<sup>5</sup> The Act on Assessment and Collection etc. of Taxes in connection with Hydrocarbon Production

<http://www.skm.dk/foreign/9276/taxationindenmark/hydrocarbontaxactfrom2003/hydrocarbontaxact/> (9.2.2014)

<sup>6</sup> Hydrocarbon Tax Act from 2003, Part II, Section 4 (1)

Kompanije koje ostvaruju prihod od proizvodnje ugljovodonika plaćaju porez na dobit kompanije državi i porez na ugljovodonike, kao posebni porez. Pojedinci plaćaju porez na isti način kao i kompanije. Porez na dobit kompanija izračunava se u skladu sa opštim propisima o porezu.<sup>7</sup>

Međutim, primjenjuju se između ostalog sljedeća posebna pravila:

- Porez na ugljovodonike (definisan u skladu sa principom *ring fence*<sup>8</sup> – obračunava se posebno.
- Gubici mogu biti potpuno ili djelimično odbijeni od drugih prihoda, ali ne i od prihoda od ugljovodonika.
- Zakon o porezu na ugljovodonike predviđa da ministar nadležan za poresku politiku može, nakon pregovora sa ministrom nadležnim za energetiku, donijeti odluku o određivanju referentnih cijena (*norm prices*) u cilju utvrđivanja prihoda. Referentnu cijenu utvrđuje odbor koji imenuje ministar nadležan za energetiku.<sup>9</sup>

Prethodno navedeni prihodi u vezi sa kojim se plaća porez uključuju prvu prodaju ugljovodonika, dobitke i gubitke od ustupanja licence, pravo na istraživanje i direktan finansijski prihod od aktivnosti u vezi sa ugljovodnicima. Prihodi u vezi sa izradom studije izvodljivosti, pružanjem usluga kompanijama koje se bave proizvodnjom ugljovodonika, izgradnjom cjevovoda, uslugama snabdijevanja i transporta ugljovodonika brodovima ili cjevovodima nijesu obuhvaćeni navedenim ali podliježu standardnom porezu na dobit kompanija (stopa od 25%).<sup>10</sup>

### **Poreska stopa**

U skladu sa Zakonom o porezu na ugljovodonike, obračunavanje stope poreza na ugljovodonike vrši se u zavisnosti od toga da li je licenca za obavljanje aktivnosti izdata prije 1. januara 2004. godine ili nakon toga. Sistem poreza na ugljovodonike u Danskoj je sistem koji kombinuje porez na dobit kompanija po standardnoj stopi od 25% i posebni porez na ugljovodonike po stopi od 70% ili 52%. Stopa poreza na ugljovodonike za licence izdate prije januara 2004. godine iznosi 70%, dok je stopa poreza za licence izdate nakon januara 2004. godine 52%, pri čemu kompanije mogu imati i staru i novu licencu.

---

<sup>7</sup>European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe Database [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax) (7. 2. 2014)

<sup>8</sup> *Ring fence* – davanje novca za posebnu svrhu kako bi se ograničilo njegovo korišćenje. Izvor: Biljana Simurdić, Rečnik bankarstva i finansija (englesko-srpski/srpsko-engleski), IP „Žarko Albulj“, Beograd, 2006.

<sup>9</sup> Hydrocarbons Taxation Act, Part II, Section 5 (1) and Section 6 (1)

<sup>10</sup> Global Tax and Oil Guide, EY Building a better working world, June 2013, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013\\_global\\_oil\\_and\\_gas\\_tax\\_guide/\\$FILE/EY\\_Oil\\_and\\_Gas\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013_global_oil_and_gas_tax_guide/$FILE/EY_Oil_and_Gas_2013.pdf) (9.2.2014)

*Licence izdate prije 1. januara 2004. godine:* Prihod od ugljovodonika se izračunava po područjima u skladu sa principom *ring fence* i to sabiranjem prihoda od profita po područjima. Porez na ugljovodonike iznosi 70%. Prilikom izračunavanja prihoda od ugljovodonika primjenjuje se specijalna poreska olakšica za operacije u vezi sa ugljovodonicima (*hydrocarbon tax allowance*), koja zavisi od vrste investicije. Poreska olakšica iznosi 25% ukupnog ulaganja u određeno područje na godišnjem nivou i dodjeljuje se na deset godina, uključujući godinu u kojoj je počela amortizacija sredstava.

*Licence izdate nakon 1. januara 2004. godina:* Prihod od ugljovodonika obračunava se kao zbir prihoda na svim područjima. U ovom slučaju, porez na ugljovodonike iznosi 52%. Poreska olakšica za upstream operacije iznosi 5% za period koji obuhvata preko pet godina.

Zakonom je predviđeno da prihodi od poreza na ugljovodonike pripadaju budžetu države. Porez se plaća na rate: 1. oktobra u godini u kojoj se ostvaruje prihod i 1. juna naredne godine. Posljedni dan za plaćanje je 20. u mjesecu u kojem je pristigla obaveza plaćanja.<sup>11</sup>

U nastavku slijedi tabelarni pregled godišnjeg prihoda od poreza na ugljovodonike, njegov udio u državnom BDP-u i ukupnom prihodu od poreza u Danskoj u periodu od 2000. godine do 2011. godine.

Godina	Godišnji prihod od poreza na ugljovodonike (u milionima eura)	Prihod od poreza na ugljovodonike u procentima u odnosu na BDP (%)	Prihod od poreza na ugljovodonike u odnosu na ukupan prihod od poreza
2011	2.610,09 <sup>12</sup>	1,05	0,00
2010	2.115,69	0,86	1,80
2009	1.653,87	0,69	1,44
2008	3.086,16	1,31	2,75
2007	2.496,06	1,12	2,34
2006	2.759,60	1,18	2,46
2005	2.047,93	0,90	1,84
2004	1.317,86	0,60	1,21
2003	826.807	0,40	0,78
2002	836.088	0,43	0,87
2001	774.677	0,41	0,86
2000	798.001	0,43	0,90

Izvor: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe Database [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax)

<sup>11</sup> European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe Database

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax)

<sup>12</sup> Iznos prihoda u originalnom dokumentu izražen je u danskim krunama. Za konvertovanje valute korišćena je internet stranica <http://www.oanda.com/currency/converter/> (1 euro = 7,462 DKK, 10.2.2014. godine)



## 2. Island

*Poreski režim u vezi sa ugljovodonicima na Islandu uključuje nekoliko segmenata. Porez na proizvodnju na Islandu je 5%. Poreska stopa posebnog poreza na ugljovodonike je progresivna i određuje se kao proizvod stope ostvarene dobiti i koeficijenta 0,45. Vrijednost posebnog poreza na ugljovodonike predstavlja proizvod navedene poreske stope i poreske osnovice.*

Pravni osnov za utvrđivanje poreza na ugljovodonike predstavlja Zakon o porezu na proizvodnju ugljovodonika iz 2011. godine<sup>13</sup>. Takođe, istraživanje nafte i gasa u vodama Islanda regulisano je Zakonom o ispitivanju, istraživanju i proizvodnji ugljovodonika iz 2001. godine.<sup>14</sup> Zakon se primjenjuje na teritorijalno more ekskluzivnu ekonomsku zonu i epikontinentalni pojas Islanda. Pored toga, Ugovor između Norveške i Islanda od 22. oktobra 1981. godine o epikontinentalnom pojasu između Islanda i Jan Majena, Ugovor između Norveške i Islanda od 3. novembra 2008. godine koji se odnosi na prekogranična nalazišta ugljovodonika i zapisnici od 3. novembra 2008. godine koji se odnose na pravo učešća u skladu sa Ugovorom iz 1981. godine, primjenjuju se na relevantne strane epikontinentalnog pojasu između Islanda i Norveške.

Aktivnosti u vezi sa istraživanjem i proizvodnjom nafte i gasa regulisane su opštim zakonima i propisima Islanda u vezi sa oporezivanjem, zaštitom životne sredine, zdravljem i bezbjednošću. Akumulacija ugljovodonika je u vlasništvu države Island, pri čemu je za aktivnosti koje se odnose na istraživanje i proizvodnju ugljovodonika potrebna licenca koju izdaje Nacionalno tijelo za pitanja energetike (*National Energy Authority*). Nacionalno tijelo za pitanja energetike je odgovorno i za nadzor i arhiviranje podataka koji se odnose na navedene aktivnosti. Takođe, koordinira odgovore organa vlasti na zahtjeve naftnih kompanija za informacijama koje se odnose na navedene aktivnosti.

Direktiva Evropske unije o uslovima za dodjelu i korišćenje ovlašćenja za ispitivanje, istraživanje i proizvodnju ugljovodonika (94/22/EC)<sup>15</sup> i drugo relevantno zakonodavstvo EU primjenjuje se na aktivnosti u vezi sa ugljovodnikom u vodama Islanda.<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> *Act on Taxation Hydrocarbon Production 2011*

[http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/log-reglur/Act\\_No\\_109\\_2011.pdf](http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/log-reglur/Act_No_109_2011.pdf) (9.2.2014)

<sup>14</sup> *Act on Prospecting, Exploration and Production of Hydrocarbons* No. 13, 13 March 2001 as Amended by Act No. 49, 27 March 2007, Act No. 166, 20 December 2008, Act No. 8, 3 March 2009 and Act No. 105, 7 September 2011, <http://www.nea.is/media/olia/Act-No-13-2001-03102011.pdf> (9.2.2014)

<sup>15</sup> Directive 94/22/EC of the European Parliament and of the Council of 30 May 1994 on the conditions for granting and using authorizations for the prospection, exploration and production of hydrocarbons <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31994L0022:EN:HTML>

<sup>16</sup> *Global Tax and Oil Guide*, EY Building a better working world, June 2013, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013\\_global\\_oil\\_and\\_gas\\_tax\\_guide/\\$FILE/EY\\_Oil\\_and\\_Gas\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013_global_oil_and_gas_tax_guide/$FILE/EY_Oil_and_Gas_2013.pdf) (9.2.2014)

Zakon o porezu na proizvodnju ugljovodonika se primjenjuje na sve prihode koji proizlaze iz istraživanja, proizvodnje i prodaje ugljovodonika, uključujući sve dodatne aktivnosti, poput transporta cjevovodima ili brodovima, kao i druge poslove i usluge:

- a) u teritorijalnim vodama, ekskluzivnoj ekonomskoj zoni i epikontinentalnom pojasu Islanda;
- b) u susjednom okeanskom regionu gdje resursi ugljovodonika prelaze centralne razdjelne linije sa drugom državom, u obimu prava na ekstrakciju ugljovodonika koje Islandu pripada na osnovu ugovora sa drugom državom, i
- c) van područja definisanih potparagrafom 1, gdje Island ima pravo da oporezuje aktivnosti i radove u skladu sa zakonom ili posebnim ugovorom sa drugom državom.

### ***Porez na proizvodnju ugljovodonika***

#### *Poreski obveznik*

Poreski obveznici su lica koja su dobila licencu za istraživanje i/ili proizvodnju ugljovodonika, kao i sva druga lica koje su direktno ili indirektno uključena u istraživanje, proizvodnju i distribuciju proizvoda ugljovodonika i ostale povezane aktivnosti. Odgovornost plaćanja poreza takođe se odnosi na pravna lica, samozaposlena i zaposlena lica koja ostvaruju prihod kroz aktivnosti definisane ovim Zakonom.

#### *Utvrdjivanje referentne cijene*

Poreski obveznik plaća posebni porez za proizvodnju od 5% kvantitativne vrijednosti ugljovodonika koji se proizvede svake godine kroz aktivnosti za koje je potrebna licenca. Proizvodnja se odnosi na sve ugljovodonike koji se dobijaju iz resursa, uključujući one koji su namijenjeni za budućoj preradi i ličnoj upotrebi korisnika licence.

Vrijednost ugljovodonika se zasniva na referentnoj cijeni koja se određuje na početku svakog mjeseca u odnosu na prethodni mjesec. Referentna cijena se zasniva na prosječnoj cijeni ugljovodonika na prizatom međunarodnom tržištu trgovine proizvodima ugljovodonika uzimajući u obzir i cijenu prodaje i tačku isporuke.

### ***Posebni porez na ugljovodonike***

Korisnici licence koji ostvaruju dobit od istraživanja, proizvodnje, distribucije ili prodaje ugljovodonika, kao i druge strane koje imaju udio u ovom dobitku, obavezne su da plate posebni porez na ugljovodonike.

*Poreska osnovica* za posebni porez na ugljovodonike uključuje sve operativne prihode i kapitalne dobitke uz ograničenje ili isključenje određenih troškova. Ukoliko prodaja ugljovodonika tokom bilo kojeg perioda bude izvršena po cijeni nižoj od referentne cijene za porez na proizvodnju, referentna cijena se određuje kada se izračuna poreska osnovica.

*Poreska stopa* posebnog poreza na ugljovodonike je progresivna i određuje se kao proizvod stope ostvarene dobiti i koeficijenta 0,45. Stopa ostvarene dobiti izračunava se kao odnos poreske osnovice i ukupnog prihoda. Na primjer, ukoliko je stopa ostvarene dobiti 40% posebni porez na ugljovodonike je 18% ( $40\% \cdot 0,45$ ). Vrijednost posebnog poreza na ugljovodonike predstavlja proizvod navedene poreske stope i poreske osnovice.

*Tijela nadležna za utvrđivanje i sakupljanje poreza*

Poreze definisane ovim Zakonom utvrđuje Direktorat za interne prihode (*the Directorate of Internal Revenue*), a prihodi od poreza pripadaju Trezoru Islanda. Direktorat za carine (*Directorate of Customs*) je odgovoran za prikupljanje poreza. Ministar finansija donosi propise kojima se detaljnije uređuje tematika obuhvaćena Zakonom.

### 3. Norveška

Norveška ostvaruje prihod od gasa i nafte kroz direktnu participaciju u ovom sektoru, kao i djelimičnim oporezivanjem učesnika u industriji. Poreski sistem u ovoj oblasti je, u velikoj mjeri, zasnovan na oporezivanju neto dobiti sa poreskom stopom od 78%, koju čini 28% opšteg poreza na dobit i dodatnih 50% posebnog poreza na dobit od proizvodnje i aktivnosti u vezi sa transportom cjevovodima.<sup>17</sup>

#### Pravila o oporezivanju upstream industrije u Norveškoj - istorijski osvrt

Zakon o porezu na resurse nafte u podmorju prvi put u Norveškoj usvojen je 11. juna 1965. godine u skladu sa kojim su dodijeljene prve licence za obavljanje aktivnosti u vezi sa istraživanjem nafte. Zakonom su uvedene poreske olakšice u vidu smanjenja poreske stope u cilju postizanja konkurentnosti u odnosu na susjedne države.

Privilegije koje su uvedene Zakonom iz 1965. godine ukinute su 1972. godine i ova industrija je plaćala porez na istoj osnovi kao i ostale grane industrije. Prihod države od naftne industrije do 1975. godine prikupljan je iz opštih prihoda, neto vrijednost poreza, nakanade za proizvodnju nafte, neto profita od licenci, direktnog učešća države sa pravom na učešće na kliznoj skali i slično.

Imajući u vidu krupne promjene na tržištu rada tokom prve polovine sedamdesetih godina, norveška Vlada je podnijela novi prijedlog Zakona o poreza na naftu koji je usvojen 1975. godine. Usvajanjem novog Zakona ustanovljen je novi režim oporezivanja nafte. Uveden je posebni porez od 25%, čime je marginalna poreska stopa iznosila 76%. Osim toga, uvedene su poreske olakšice koje su iznosile 10% od cijene troškova proizvodnje i instalacije cjevovoda za preko 15 godina. Na kraju, Zakonom je predviđeno da se sirova nafta prodaje po referentnoj cijeni koja predstavlja utvrđenu cijenu.

Poreski režim u ovoj oblasti se promijenio 1980. godine porastom stope posebnog poreza sa 25% na 35% i smanjenjem poreskih olakšica. U periodu do 1992. godine uvođene su manje promjene, da bi 1992. godine došlo do krupne reforme opšteg poreskog režima Norveške. To je zahtijevalo i određene promjene u poreskom režimu u vezi sa naftom, budući da je opšta poreska stopa smanjena sa 50% na 28%. Stoga, posebna poreska stopa porsala je na 50% pri čemu je marginalna poreska stopa iznosila 78%. Takođe, uvedene su i poreske olakšice. To je režim koji se primjenjuje i danas.

Izvor: *Norwegian Petroleum Taxation*, Jan B Jansen & Joachim M Bjerke

<http://www.bahr.no/en/about-ba-hr/news/an-introduction-to-norwegian-petroleum-taxation>

Pravni osnov za oporezivanje aktivnosti u vezi sa upstream operacijama predstavlja Zakon o porezu na naftu<sup>18</sup>. Norveški poreski režim u ovoj oblasti zasniva se na oporezivanju pravnih lica, a ne posebnih sredstava i licenci. Stoga, ne postoji *ring fence* između različitih licenci ili područja u epikontinentalnom pojasu Norveške.

<sup>17</sup> Norwegian Petroleum Taxation, Jan B Jansen & Joachim M Bjerke

<http://www.bahr.no/en/about-ba-hr/news/an-introduction-to-norwegian-petroleum-taxation>

<sup>18</sup> Act of 13 June 1975 No. 35 relating to the Taxation of Subsea Petroleum Deposits, etc. (the Petroleum Taxation Act). Last amended by Act of 29 June 2007 No. 51.

[http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/tema/skatte\\_og\\_avgifter/Act-of-13-June-1975-No-35-relating-to-th.html?id=497635](http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/tema/skatte_og_avgifter/Act-of-13-June-1975-No-35-relating-to-th.html?id=497635)(10.2.2014)

U nastavku slijedi tabelarni pregled glavnih nalaza poreskog režima Norveške u oblasti upstream industrije:

<b>Operativni prihodi</b>
– Operativni troškovi
– Amortizacije (preko šest godina od investicija za izradu instalacija i cjevovoda)
– Troškovi istraživanja
– Porez na životnu sredinu
– Izdvojeni finansijski troškovi
<b>Opšti porez na dobit kompanija (28%)</b>
– Investicione olakšice (7,5% od investicija za period od četiri godine)
<b>Posebni porez na dobit od upstream operacija (50%)</b>

Izvor: *Norwegian Petroleum Taxation*, Jan B Jansen & Joachim M Bjerke

<http://www.bahr.no/en/about-ba-hr/news/an-introduction-to-norwegian-petroleum-taxation>

Zakon o porezu na naftu predviđa oporezivanje prihoda od aktivnosti u vezi sa ekstrakcijom nafte iz podmorja i ostalih aktivnosti u vezi sa tim, kao i transportom nafte putem cjevovoda. Zakon se primjenjuje na aktivnosti koje se obavljaju:

- u unutrašnjim vodama, teritorijalnom moru i epikontinentalnom pojasu Norveške;
- u susjednim morima, kada su u pitanju nalazišta nafte koja se prostiru van srednje razdjelne linije u odnosu na drugu državu, u obimu prava na ekstrakciju nafte koje je na Norvešku, u skladu sa sporazumom, prenijela druga država;
- van navedenih područja ili mora, kada je u pitanju nalazište nafte (*landing of petroleum*) i aktivnosti u vezi sa tim, u obimu prava Norveške da uvede poreze na navedene aktivnosti u skladu sa međunarodnim javnim pravom ili posebnim sporazumom sa drugom državom;
- u područjima u kojima se vrši transport nafte putem cjevovoda iz prethodno navedenih oblasti, kao i aktivnosti u vezi sa utovarnim i istovarnim postrojenjima u okviru ekstrakcije i transporta nafte.

*Referentna cijena (norm price)* ili administrativno određena cijena koristi se u cilju izračunavanja oporezovane dobiti koja proizlazi iz prodaje proizvoda ugljovodenika uzimajući u obzir aktuelnu cijenu prodaje. Ukoliko je cijena prodaje veća od referentne cijene, dodatni iznos je oslobođen poreza. Ukoliko je postignuta cijena niža od referentne cijene, iznos se oporezuje po referentnoj cijeni. Referentna cijena se objavljuje kvartalno i određuje se na osnovu kotirane cijene na slobodnom tržištu.<sup>19</sup>

*Poreski obveznici* koji su uključeni u aktivnosti u vezi sa ekstrakcijom, preradom i transportom ugljovodonika cjevovodima u područjima definisanim Zakonom, u obavezi su da plate državi posebni porez na dobit koja proizlazi iz navedenih aktivnosti.

<sup>19</sup>*Global Tax and Oil Guide*, EY Building a better working world, June 2013,

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013\\_global\\_oil\\_and\\_gas\\_tax\\_guide/\\$FILE/EY\\_Oil\\_and\\_Gas\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013_global_oil_and_gas_tax_guide/$FILE/EY_Oil_and_Gas_2013.pdf) (10.2.2014)

*Poreska osnovica* za porez na navedne aktivnosti je u suštini ista kao i za opšte poreze, izuzev za investicione olakšice i troškove kamatne stope.

Posebni porez se izračunava po *stopi* koju određuje Parlament Norveške (*Stortinget*) za svaku godinu. Posebni porez treba da bude izračunat na dobit koja proizlazi iz aktivnosti čineći osnovu za izračunavanje opšteg poreza na dobit. Odbijanja nijesu garantovana za gubitke koji proizlaze iz aktivnosti koje nijesu navedene u Zakonu.

*Investicione olakšice* su 7,5% cijene troškova operativnih sredstava. Cijena troškova operativnih sredstava se uzima u obzir prilikom izračunavanja oporezovane dobiti za četiri godine, počevši od prve godine amortizacije. Investicione olakšice se oduzimaju prilikom izračunavanja posebnog poreza.

Naftna industrija u Norveškoj najviše doprinosi finansiranju države. Prodaja sirove nafte, prirodnog gasa i usluge transporta cjevovodima u 2010. godini iznosila je blizu 50% vrijednosti izvoza Norveške. Izvoz nafte procjenjuje se na blizu 59.333.400.000 € (500.000.000.000 NOK) u 2010. godini što je deset puta veće od izvoza ribe.

*Izvor: Norwegian Petroleum Taxation, Jan B Jansen & Joachim M Bjerke*

<http://www.bahr.no/en/about-ba-hr/news/an-introduction-to-norwegian-petroleum-taxation>

## 4. Ujedinjeno Kraljevstvo

Poreski režim koji se primjenjuje na kompanije koje se bave upstream operacijama (istraživanjem i proizvodnjom nafte i gasa) u Ujedinjenom Kraljevstvu i epikontinentalnom pojasu Ujedinjenog Kraljevstva sastoji se iz tri elementa<sup>20</sup>:

- Poreza na prihod od nafte i gasa (Petroleum Revenue Tax - PRT);
- Poreza na prihod kompanija u skladu sa ring fence principom (Ring Fence Corporation Tax - RFCT)<sup>21</sup>,
- Prireza (Supplementary Charge - SC).

Stopa poreza može iznositi 81% ili 62%, u zavisnosti od toga da li je licenca za bavljenje ovim aktivnostima izdata prije 16. marta 1993. godine ili nakon toga.

Slijedi tabelarni prikaz opšteg pregleda poreskog režima u UK:

	Stopa poreza na prihod od nafte i gasa za licence izdate prije 16.03.1993.	Stope poreza na prihod od nafte i gasa za licence izdate nakon 16.03.1993.
<b>Vrijednost proizvodnje</b>	£100,00	£100,00
<b>Stopa poreza na prihod od nafte i gasa od 50%</b>	50,00	-
<b>Porez na prihod (ring fencing) od 30%</b>	50,00	100,00
<b>Prirez od 32%</b>	15,00	30,00
<b>Neto profit nakon oporezivanja</b>	16,00	32,00
<b>UKUPAN POREZ</b>	19,00	38,00
	<b>81%</b>	<b>62%</b>

Izvor: A Guide to UK Oil and Gas Taxation 2012 edition

<http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/guide-uk-oil-gas-taxation.aspx>

Pravni osnov za uvođenje obaveze plaćanja poreza na aktivnosti u vezi sa istraživanjem i proizvodnjom nafte i gasa u Ujedinjenom Kraljevstvu predstavljaju Zakon o finansijama iz 2013. godine<sup>22</sup> i Zakon o oporezivanju dobiti kompanija<sup>23</sup>. U nastavku su definisana tri segmenta koja čine fiskalnu režim u oblasti upstream industrije u Ujedinjenom Kraljevstvu.

Porez na prihod od nafte i gasa, uveden 1975. godine, je posebni porez na naftne aktivnosti u području UK i epikontinentalnog pojasu UK koji se primjenjuje na područja koja su dobila licencu za razvoj na dan ili prije 16. marta 1993. godine, a ukinut je za

<sup>20</sup> HM Revenue & Customs <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/otmanual/ot00005.htm>

<sup>21</sup> U Zakonu o porezu na dobit kompanije (Corporation Taxation Act) Ujedinjenog Kraljevstva ringfencing prihod se definiše kao prihod od eksploatacije nafte i gasa i predmet je posebne stope, tzv. ring-fence rat.

<sup>22</sup> Finance Act 2013, <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2013/29/contents/enacted/data.htm> (10.02.2014)

<sup>23</sup> Corporation Tax Act 2012, <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/4/contents> (10.02.2014)

područja sa licencom dobijenom nakon ovog datuma. To je porez koji se nameće učesnicima u ovim aktivnostima sa ostvarenom dobiti na osnovu pojedinačnih (individualnih) naftnih područja. Trenutna poreska stopa za aktivnosti obuhvaćene prethodno navedenim periodom je 50%. Lice odgovorno za svako područje koje je predmet oporezivanja mora podnijeti zahtjev za povraćaj poreza (return) koji prikazuje ukupnu količinu proizvedene nafte i gasa u roku od jednog mjeseca nakon perioda za koji se obračunava porez. Primjena ovog poreza je ukinuta od 1. jula 2007. godine za neiskorišćena područja koja su ponovo stavljena na korišćenje. Takođe, ovaj porez je ukinut s primjenom od 21. jula 2008. godine za područja za koja je odgovorno lice odlučilo, a državni organ nadležan za prihode i carine se saglasilo sa tim, da je područje neoporezivo (na osnovu činjenice da lice nije poslovalo s preocijenjenom dobiti ili je procijenjena dobit manja od naftnih olakšica. U slučaju da se područje koje je predmet ove vrste oporezivanja ne razvije i primjena ove vrste poreza dovodi do nekomercijalnog razvoja područja, odgovorno lice traži saglasnost Odjeljenja za oblast energetike i klimatskih promjena da ponovo odredi status područja i izostavi taj dio. Dio područja koji je izostavljen postaje novo područje u fiskalne svrhe i na njega se ne odnosi primjena ovog poreza.

*Porez na dobit kompanija s ring fence principom*<sup>24</sup> se obračunava na isti način kao i opšti porez na dobit kompanija, ali sa dodatkom tzv. ringfencinga koji sprečava da oporeziva dobit od aktivnosti u vezi sa ekstrakcijom nafte i gasa u UK i diskontinentalnog pojasa UK bude umanjena za gubitke nastale usljed sprovođenja drugih aktivnosti ili prekomjernih kamatnih plaćanja. Ovakve aktivnosti su, u tom slučaju, izdvojene (*ringfenced*) od ostalih aktivnosti. Dobit nastala usljed aktivnosti ekstrakcije nafte i gasa podliježe tzv. “ring fence” porezu na dobit kompanija, što znači da se prihod od ove vrste aktivnosti ne može umanjiti gubicima ili drugim poreskim olakšicama proisteklim iz drugih poslovnih aktivnosti. Stopa ove vrste poreza se razlikuje od opšte stope poreza na dobit kompanija i iznosi 30%.

Kapitalni trošak nastao usljed aktivnosti ekstrakcije nafte je predmet poreske olakšice u skladu sa određenim pravilima koja se odnose na kapitalne olakšice, i u većini slučajeva 100% olakšice sleduje tokom prve godine. Takođe, kapitalni trošak u vezi sa aktivnostima za istraživanje i nafte i njene procjene može biti u potpunosti predmet oslobađanja u godini u kojoj je trošak nastao a u skladu sa pravilima koja se odnose na kapitalne olakšice za istraživanje i razvoj.

Troškovi u vezi sa neiskorišćenim područjima i imovinom koja je kapitalne prirode se obično odmah kvalifikuju za stopostotnu olakšicu u skladu sa pravilima o kapitalnim olakšicama, i svaki gubitak u vezi sa ovim troškovima se može uvrstiti za izračunavanje dobiti nastale od početka primjene prireza (*supplementary charge*), odn. 17. aprila 2002. godine.

---

<sup>24</sup> U zakonodavstvu Ujedinjenog Kraljevstva ringfencing prihod se definiše kao prihod od eksploatacije nafte i gasa i predmet je posebne stope, tzv. *ring-fence rate*.



Ova vrsta poreza zajedno sa prirezom se odnosi samo na kompanije koje se bave istraživanjem i proizvodnjom nafte i gasa, a ne na izvođače radova (*contractors*) koja rade u UK ili diskontinentalnom pojasu UJ.

Porez zajedno sa prirezom se plaća u tri jednake rate na godišnjem nivou, i to:

- prva rata se plaća u roku od šest mjeseci i 13 dana od početka računovodstvenog perioda;
- druga rata se plaća u roku od tri mjeseca od roka plaćanja prve rate,
- treća rata se plaća 14 dana od kraja računovodstvenog perioda.

*Prirez* je posebna vrsta poreza koja se plaća na dobit od aktivnosti u vezi sa istraživanjem nafte i gasa (*ring fence profits*). Dobit koja je predmet ove vrste oporezivanja se obračunava na isti način kao i prethodno objašnjeni porez s tim što se ne umanjuje za troškove finansiranja. Trenutna stopa prireza je 32%, dok je prije 24. marta 2011. ta stopa iznosila 20%. Prelazna pravila se primjenjuju za računovodstveni period koji počinje prije i završava se na dan ili nakon 24. marta 2011. godine. Prirez se isplaćuje na isti način i u isto vrijeme kao i porez na dobit kompanija s ring fence principom.

Područne olakšice (*Field Allowance*) su uvedene 2009. godine u cilju smanjenja uticaja prireza (dodatnog poreza) na nova marginalna područja. Ova vrsta olakšice uklanja količinu prihoda od kvalifikovanih novih područja iz okvira prireza. Kvalifikovana područja su trenutno mala područja, područja ultra heavy nafte, područja izuzetno visokog pritiska i temperature i pokretna duboka vodena gasna područja.

Značajno je napomenuti da se poreska stopa, tzv. royalty, primjenjivala do 31. decembra 2002. godine, kada je ista i ukinuta.

## Izvori informacija

1. *A Guide to UK Oil and Gas Taxation 2012 edition*  
<http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/guide-uk-oil-gas-taxation.aspx>
2. *Act on Prospecting, Exploration and Production of Hydrocarbons* No. 13, 13 March 2001 as Amended by Act No. 49, 27 March 2007, Act No. 166, 20 December 2008, Act No. 8, 3 March 2009 and Act No. 105, 7 September 2011,  
<http://www.nea.is/media/olia/Act-No-13-2001-03102011.pdf>
3. *Act on Taxation Hydrocarbon Production 2011*  
[http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/log-reglur/Act\\_No\\_109\\_2011.pdf](http://eng.fjarmalaraduneyti.is/media/log-reglur/Act_No_109_2011.pdf)
4. Act of 13 June 1975 No. 35 relating to the Taxation of Subsea Petroleum Deposits, etc. (the Petroleum Taxation Act). Last amended by Act of 29 June 2007 No. 51. [http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/tema/skatter\\_og\\_avgifter/Act-of-13-June-1975-No-35-relating-to-th.html?id=497635](http://www.regjeringen.no/en/dep/fin/tema/skatter_og_avgifter/Act-of-13-June-1975-No-35-relating-to-th.html?id=497635)
5. Biljana Simurdić, Rečnik bankarstva i finansija (englesko-srpski/srpsko-engleski), IP „Žarko Albulj“, Beograd, 2006.
6. Corporation Tax Act 2012, <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/4/contents>
7. Directive 94/22/EC of the European Parliament and of the Council of 30 May 1994 on the conditions for granting and using authorizations for the prospection, exploration and production of hydrocarbons <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31994L0022:EN:HTML>
8. European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe Database  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=175/1357119722&taxType=Other+direct+tax)
9. Finance Act 2013 UK,  
<http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2013/29/contents/enacted/data.htm>
10. Global Tax and Oil Guide, EY Building a better working world, June 2013,  
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013\\_global\\_oil\\_and\\_gas\\_tax\\_guide/\\$FILE/EY\\_Oil\\_and\\_Gas\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013_global_oil_and_gas_tax_guide/$FILE/EY_Oil_and_Gas_2013.pdf)

11. Internet stranica kompanije NIS <http://ir.nis.rs/kratak-pregled/>
12. Hydrocarbon Tax Act from 2003  
<http://www.skm.dk/foreign/9276/taxationindenmark/hydrocarbontaxactfrom2003/>
13. HM Revenue & Customs <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/otmanual/ot00005.htm>
14. Norwegian Petroleum Taxation, Jan B Jansen & Joachim M Bjerke  
<http://www.bahr.no/en/about-ba-hr/news/an-introduction-to-norwegian-petroleum-taxation>
15. Petroleum education: Upstream, Midstream & Downstream  
<http://wpccanada.com/yc/industry-info/about-the-industry/upstream-midstream-downstream.html>
16. The Act on Assessment and Collection etc. of Taxes in connection with Hydrocarbon Production  
<http://www.skm.dk/foreign/9276/taxationindenmark/hydrocarbontaxactfrom2003/hydrocarbontaxact/>
17. Zakon o istraživanju i proizvodnji ugljovodonika ("Sl. list Crne Gore", br. 41/10 od 23.07.2010, 40/11 od 08.08.2011, 62/13 od 31.12.2013)  
[http://www.skupstina.me/~skupcg/skupstina//cms/site\\_data/SKUPSTINA\\_CRNE\\_GORE/ZAKONI/Zakon%20o%20istrazivanju%20i%20proizvodnji%20ugljovodonika.pdf](http://www.skupstina.me/~skupcg/skupstina//cms/site_data/SKUPSTINA_CRNE_GORE/ZAKONI/Zakon%20o%20istrazivanju%20i%20proizvodnji%20ugljovodonika.pdf)