

Poreska praksa za februar 2013.godine

Pitanja i odgovori iz PDV-a od strane 2 – 18

Pitanja i odgovori iz poreza na dobit pravnih lica..... od strane 19–19

Pitanja i odgovori - razno od strane 20 – 25

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

1. Da li treba da obračunate PDV i po kojoj stopi ako se usluge pružaju putem interneta i plaćaju biznis karticom?

Članom 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG, broj 65/01 ... i "Sl. list Crne Gore", broj 40/11), je propisano da je predmet oporezivanja PDV-om, promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

U skladu sa odredbama člana 12 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski dužnik PDV je poreski obveznik koji izvrši promet proizvoda, odnosno usluga, na koji se obračunava i plaća PDV.

Porez na dodatu vrijednost se u skladu sa članom 14 istog Zakona obračunava i plaća prema mjestu gdje je obavljen promet proizvoda, odnosno usluga, odnosno prema mjestu u kome se, prema ovom zakonu, smatra da je taj promet obavljen. Teritorija Crne Gore smatra se jednim mjestom isporuke proizvoda, odnosno obavljanja usluga.

Članom 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisano je da se mjestom izvršenog prometa usluga smatra mjesto u kojem poreski obveznik koji pruža usluge, ima svoje sjedište ili poslovnu jedinicu iz koje obavlja usluge ili stalno, odnosno uobičajeno prebivalište, ako nema sjedište ili poslovnu jedinicu. Istim članom su propisani i određeni izuzeci.

Iz naprijed navedenog proizilazi da na usluge koje ste opisali u vašem dopisu obračunava se i plaća PDV po stopi od 17%.

2. Da li treba plaćati porez i po kojoj stopi za usluge podešavanja aplikacije koje se isplaćuju nerezidentu, a usluge su rađene na teritoriji nerezidenta?

Članom 12 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, između ostalog propisano je, da ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga.

Iz navedenog proizilazi, da domaće pravno lice, obveznik poreza na dodatu vrijednost koje koristi uslugu stranih lica koja nemaju sjedište u Crnoj Gori a nijesu imenovala poreskog zastupnika, dužno je da za izvršene usluge tog stranog lica, saglasno odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost izvrši obračun i plaćanje poreza na dodatu vrijednost. Obračun PDV-a se iskazuje u knjigama izdatih i primljenih računa, što znači da primalac usluge – obveznik PDV-a ima pravo da svoj izlazni PDV umanjí za iznos PDV-a koji je platio (obračunao) kao primalac usluge. To podrazumijeva, da porez na usluge koje

izvrše strana lica, koja nemaju sjedište u Crnoj Gori, a nijesu imenovala poreskog zastupnika, ima karakter izlaznog PDV-a, bez obzira što ga poreski obveznik obračunava na osnovu ulaznog računa.

Međutim, ukoliko je kako navodite u dopisu strano pravno lice izvršilo uslugu podešavanja aplikacije domaćem pravnom licu na teritoriji strane države i na izvršenu uslugu obračunalo i platilo PDV u svojoj državi, u tom slučaju domaće pravno lice nije u obavezi da plati PDV, jer je PDV obvezik strano pravno lice.

3. Kakve su obaveze vođenja poslovne evidencije za fizičko lice koje se registrovalo kao PDV obveznik za izvođenje građevinskih radova?

Kako u svom dopisu navodite da ste se kao fizičko lice registrovali za PDV, a po osnovu uzgradnje građevinskog objekta, sticanje statusa obveznika za PDV fizičko lice stiče danom upisa u registar obveznika za PDV o čemu poreski organ donosi rješenje i od tog dana teku prava i obaveze predviđene za PDV obveznike u skladu sa Zakonom o PDV i Pravilnikom o primjeni zakona o PDV. Članom 53 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (»Sl. List RCG«br.65/01, ... »Sl. List CG« br. 16/07...40/11), je propisano da je poreski obveznik dužan da u svom knjigovodstvu obezbijedi sve podatke potrebne za pravilno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV, a naročito o:

- 1) ukupnoj vrijednosti obavljenog prometa proizvoda, odnosno usluga; vrijednosti prometa proizvoda, odnosno usluga po propisanim stopama (opštoj i sniženoj); vrijednosti obavljenog prometa za koji je propisana nulta stopa; vrijednost obavljenog prometa proizvoda, odnosno usluga za koje je propisano oslobođenje PDV;
- 2) obračunatom PDV po izdatim računima za obavljen promet proizvoda, odnosno usluga;
- 3) ukupnoj vrijednosti nabavljenih proizvoda, odnosno usluga; vrijednosti nabavljenih proizvoda, odnosno usluga sa zaračunatim PDV po propisanim stopama; vrijednosti nabavljenih proizvoda, odnosno usluga sa zaračunatim PDV po nultoj stopi; vrijednosti nabavljenih proizvoda, odnosno usluga oslobođenih od PDV;
- 4) obračunatom PDV na računima za primljene proizvode i usluge po propisanim stopama (ulazni PDV);
- 5) obavezi plaćanja i o plaćanju PDV;
- 6) potraživanjima po osnovu povraćaja ulaznog PDV i njegovoj isplati, odnosno prenosu za plaćanje u naredni poreski period.

Takođe članom 120 Pravilnika o primjeni zakona o PDV poreski obveznik je dužan u svom knjigovodstvu obezbijediti sve podatke potrebne za tačno, pravilno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV.

Osnov za knjigovodstveno evidentiranje za PDV bitnih događaja, promjena i činjenica su i odgovarajuće isprave kao što su: izdati i primljeni računi, dokumenta o uvozu i izvozu, dokumenta o uplatama i isplatama kao i sve druge isprave (dokumenta) koje su od značaja za obračunavanje i plaćanje PDV i korišćenje prava za odbijanje pretporeza.

Knjigovodstvo poreskog obveznika i knjige izdatih i primljenih računa moraju se voditi u skladu s propisima o računovodstvu i drugim propisima koji uređuju vođenje knjigovodstva poreskog obveznika.

Naglašavamo da je poreski period, osnovica za obračunavanje PDV, način podnošenja prijave za obračun PDV i plaćanje poreske obaveze uređeno članovima 33-37 Zakona o PDV, dok su uslovi koje poreski obveznik mora ispuniti da bi ostvario pravo na odbijanje ulaznog PDV propisani članom 37 istog Zakona.

Dakle na osnovu naprijed navedenog fizičko lice koje je registrovano kao PDV obveznik je dužno svoje knjigovodstvo voditi u skladu sa odredbama Zakona i Pravilnika o primjeni Zakona o PDV i propisima o računovodstvu i drugim propisima kojima se uređuje knjigovodstvo poreskog obveznika .

Kada je u pitanju pravo na korišćenje ulaznog PDV iskazanog na fakturama dobavljača ono se može koristiti ako su ispunjeni uslovi propisani članom 37 Zakono o PDV.

4. Da li možete umanjiti obavezu PDV za iznos iskazan i plaćen po nenaplativoj fakturi?

Članom 20a Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 “Službeni list CG”, br.16/07 i 40/11), propisano je da poreski obveznik može, zbog nemogućnosti naplate, ispraviti (smanjiti) iznos PDV, ako na osnovu pravosnažne sudske odluke o završenom stečajnom postupku ili o uspješno završenom postupku prinudnog poravnanja ne bude isplaćen, odnosno ne bude isplaćen u cjelini. Na isti način može postupiti poreski obveznik ako dobije pravosnažnu odluku suda o obustavljanju izvršnog postupka, odnosno drugi dokument iz koga se vidi da po završenom postupku nije bio isplaćen, odnosno nije bio isplaćen u cjelini jer je dužnik bio izbrisan iz sudskog registra, odnosno drugih odgovarajućih registara ili evidencija. Ako poreski obveznik naknadno primi uplatu ili djelimičnu uplatu za obavljeni promet proizvoda, odnosno usluga u vezi sa kojim je ostvario ispravku poreske osnovice, dužan je da od primljenog iznosa obračuna PDV.

Ako se poreska osnovica, kako je propisano članom 20 stav 9 Zakona naknadno izmijeni usled povraćaja, popusta ili nemogućnosti plaćanja, poreski obveznik koji je izvršio promet proizvoda, odnosno usluga, može ispraviti, odnosno umanjiti iznos PDV, ako poreski obveznik za koga se obavlja promet

proizvoda, odnosno usluga, ispravi (umanji) odbitak ulaznog PDV i ako o tome pismeno obavijesti isporučioaca tih proizvoda, odnosno usluga.

Umanjenje poreske osnovice iz ovog člana, kako je propisano čl. 49 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Sl.list RCG", br. 65/02...64/08), zbog nemogućnosti plaćanja, vrši se samo ako je nad primaocem otvoren stečajni postupak i ako postupak prinudne naplate potraživanja nije uspio, zbog čega je od strane nadležnog organa obustavljen postupak.

Članom 102 Pravilnika je definisano da ako se poreska osnovica naknadno promijeni (u smislu odredaba člana 20 stav 9 Zakona), poreski obveznik koji je isporučio proizvode ili izvršio usluge može ispraviti iznos PDV tek onda kada poreski obveznik kome je bio isporučen proizvod ili mu je bila izvršena usluga ispravi odbitak pretporeza i o tome pismeno obavijesti isporučioaca. Ispravke iz stava 1 ovog člana moraju se izvršiti u poreskom periodu u kojem je primljeno pismeno obavještenje, odnosno kada je izmijenjena poreska osnovica. Ako na osnovu rješenja carinskog organa treba ispraviti odbitak pretporeza, takva ispravka se vrši kod obračuna PDV za poreski period u kome je rješenje carinskog organa postalo izvršno.

Ukoliko su ispunjeni gore navedeni zakonom propisani uslovi i okončan postupak stečaja, kako navodite u vašem aktu, prilikom podnošenja PDV prijave za tekući poreski period možete umanjiti obavezu PDV za iznos iskazan i plaćen po nenaplativoj fakturi i u tom slučaju dužni ste obezbijediti prateću dokumentaciju u poslovnim knjigama.

5. Koji je podatak iz saobraćajne dozvole relevantan da bi se ostvarilo pravo na odbitak PDV kod nabavke automobila?

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost u članu 37 stav 1, propisano je da poreski obveznik prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, može odbiti PDV (pretporez) koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge (ulazni PDV), ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe obavljanja djelatnosti za koje se plaća PDV.

Pravilnikom o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost u članu 93, pretporez je definisan kao iznos poreza na dodatu vrijednost koji je, u skladu sa članom 32 Zakona, posebno iskazan na računima za isporučene (nabavljene) proizvode i usluge koje su poreskom obvezniku izvršili drugi poreski obveznici.

Članom 94 Pravilnika propisani su uslovi za ostvarivanje prava na odbitak PDV-a, koji moraju biti kumulativno ispunjeni, i to za poreske obveznike koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza. Shodno tome, pravo na odbitak pretporeza priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi: da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona, da je

isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV, da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona, da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

Poreski obveznik može odbiti ulazni PDV u poreskom periodu u kojem je primio račun za njemu izvršen promet proizvoda i usluga, odnosno carinske deklaracije za uvezene proizvode.

U članu 37 stav 5 Zakona, propisano je da poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV od plovnih objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Članom 96 stav 1 Pravilnika je propisano da se putničkim automobilima iz člana 37 stav 5 Zakona smatraju, motorna vozila konstruisana naročito za prevoz ljudi, uključujući i motorna vozila za kombinovani prevoz ljudi i robe (npr. "kombi", "karavan" i sl.) i automobili za trke.

Motorno vozilo koje je izvedeno iz vozila iz stava 1 ovog člana i služi kao teretno vozilo ne smatra se putničkim automobilom.

Na osnovu citiranih odredbi Zakona i Pravilnika o primjeni zakona o PDV ukazali smo koje uslove poreski obveznik treba da ispuni da bi ostvario pravo na odbitak PDV kod nabavke automobila, tj. samo za automobile koja su namijenjena za dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača, dok se podaci iz saobraćajne dozvole, kako navodite u Vašem dopisu ne mogu koristiti kao relevantani, da bi poreski obveznik ostvario pravo na odbitak PDV kod nabavke automobila.

6. Firma u Crnoj Gori primila je usluge stranog lica i po tom osnovu platila porez po odbitku, prilikom isplate prihoda u skladu sa članom 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica. Interesuje je vas šta predstavlja poresku osnovicu za obračun PDV po osnovu ispostavljene fakture za uslugu stranog lica s obzirom da je članom 20 stav 2 tačka 1 Zakona o PDV propisano da se u poresku osnovicu uračunavaju akcize i drugi porezi, takse, carine i druge uvozne dažbine, te imate dilemu da li isplaćeni porez po odbitku treba uključiti u osnovicu za obračun PDV-a?

Shodno članu 20 stav 5 Zakona o PDV prilikom prometa proizvoda, odnosno usluga, koji izvrši poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori, poreska osnovica je sve što predstavlja plaćanje koje je ili će primalac proizvoda, odnosno usluge izvršiti isporučiocu.

Dakle, na osnovu navedenih odredbi Zakona osnovica za obračun PDV koje obračunava domaće pravno lice kao primalac usluge je ukupna naknada koja je naznačena na fakturi a koju ispostavlja strano lice.

Članom 29. stav 2. Zakona o porezu na dobit pravnih lica (Sl list RCG br.65/01..i Sl list CG br.14/12) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna i uplati porez po odbitku na isplate izvršene po osnovu: autorskih naknada, kamata, kapitalnih dobitaka, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, naknada po osnovu konsalting usluga i naknada po osnovu zakupnine nepokretnosti koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 9 % na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda. Porez po odbitku obračunava se i plaća po propisima koji važe u momentu isplate prihoda.

Dakle, na osnovu naprijed navedenog u osnovicu za obračun PDV ulazi iznos plaćenog poreza po odbitku, odnosno PDV se obračunava na ukupan iznos fakture, što znači da se ne umanjuje za iznos plaćenog poreza po odbitku, dok osnovicu za obračun poreza po odbitku čini iznos bruto prihoda koji se isplaćuje stranom pravnom licu.

7. Navodite da imate namjeru da u svojim maloprodajnim objektima uvedete mogućnost avansnog plaćanja proizvoda i usluga u gotovini. Interesuje vas da li ste za primljeni avans u gotovini dužni da izdate fiskalni račun, s obzirom da bi u tom slučaju došlo do dvostrukog oporezivanja PDV-om, prvi put izdavanjem avansnog računa i drugi put izdavanjem fiskalnog računa prilikom isporuke proizvoda odnosno izvršenja usluge?

Nastanak obaveze obračunavanja PDV je propisan članom 18 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl list RCG br.65/01...i Sl list CG br.16/07,40/11) i članom 35 Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl list RCG br.65/02...16/06,64/08).

Osnovno pravilo je da se PDV obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge. Isporuka proizvoda je izvršena kada je omogućeno raspolaganje tim proizvodom. Smatra se da je proizvod isporučen odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture), ako račun nije izdat, PDV se obračunava osmog dana od dana isporuke proizvoda odnosno od dana izvršenja usluge. Smatra se da je proizvod isporučen odnosno usluga izvršena kada primalac primi račun ili kada je izvršeno plaćanje, zavisno od toga koja je okolnost nastupila ranije.

Član 18 tačka 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisuje, ako je plaćanje djelimično ili u cjelini izvršeno prije izdavanja računa ili prije obavljenog prometa proizvoda ili usluge, PDV se obračunava na dan prijema naknade (avansa) na plaćeni iznos naknade.

Prema tome danom naplate avansa nastaje obaveza obračunavanja PDV te se podatak o oporezivom prometu iskazuje na rednom br. 10 prijave, a podatak o obračunatom PDV na rednom br.14.

Članom 99 Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisan odbitak pretporeza kod avansa.

Za date avanse, pretporez se može odbiti u poreskom periodu u kojem je avans plaćen, ako je za avans primalac izdao, a uplatilac primio račun u skladu sa članom 32 Zakona, bez obzira na to što proizvod nije isporučen, odnosno usluga izvršena.

Ako po datom avansu ne dođe do isporuke proizvoda ili usluge, a plaćeni avans se vrati njegovom uplatiocu, on gubi pravo na odbitak pretporeza, a račun sa obračunatim PDV treba ispraviti. Ova odredba se primjenjuje nezavisno od toga da li je avans vraćen ili ne.

Dakle, na osnovu naprijed navedenog izdavanjem avansnog računa nastaje obaveza obračuna i uplate PDV za obračunski period kada je primljen avans.

Takođe postoji obaveza izdavanja fiskalnog računa u momentu isporuke proizvoda odnosno izvršenja usluge preko poreske registar kase, a način evidentiranja nastalih transakcija u knjigovodstvu, u cilju izbjegavanja navedene transakcije od duplog oporezivanja PDV-om, mora biti u skladu s propisima o računovodstvu i drugim propisima koji uređuju vođenje knjigovodstva poreskog obveznika.

8. Kakav je poreski tretman kod plaćanje računa, odnosno mogućnost izdavanja gostu predračuna, i naknadno izdavanja fiskalnog računa?

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost (»Sl. List RCG«br.65/01, ... »Sl. List CG« br. 16/07...40/11) u čl. 31 propisana je obaveza poreskog obveznika da za svaki izvršeni promet proizvoda, ili usluga kupcu izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga.

Poreski obveznik je dužan izdati račun i za svako predplaćanje koje primi prije izvršenog prometa proizvoda, odnosno usluga, kao i za svaku naknadnu promjenu poreske osnovice.

U članu 32 Zakona propisano je koje podatke mora sadržati račun.

Stav 4 ovog člana propisuje da je poreski obveznik dužan kupcu proizvoda, odnosno naručiocu usluga izdati račun, bez obzira da li je to kupac, odnosno naručilac zahtijevao. Kupac proizvoda, odnosno naručilac usluga dužan je račun zadržati neposredno po odlasku iz poslovnog prostora i pokazati ga na zahtjev ovlašćenog lica poreskog organa.

Stavom 8 ovog člana precizirano je da je poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan taj promet iskazati preko poreske registar kase.

Samo gotovinsko plaćanje pored direktne predaje gotovog novca između subjekata, kao i uplate gotovog novca na račun i isplate gotovog novca sa računa u širem smislu obuhvata i depozite na tekućim računima u bankama, kao i gotovinsko plaćanje predajom novca i putem kartica.

Čl. 18 stav 1 zakona je propisano da obaveza obračunavanja PDV-a nastaje u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluga, dok je stavom 2 propisano da je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa.

Uredbom o upotrebi poreske registar kase i načinu evidentiranja prometa proizvoda, odnosno usluga preko registar kase («Sl. List CG» br.27/08...08/12) bliže je uređen pojam i upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa, odnosno usluga koji se naplaćuju u gotovom preko te kase.

Članom 8 Uredbe je propisano da odsječak kasene trake predstavlja dokument u kome se evidentira svaki pojedinačno ostvareni promet, koji kupac proizvoda, odnosno korisnik usluga plaća u gotovini. Odredba stava 1 ovog člana, primjenjuje se i u slučaju kada se u istom objektu, pored plaćanja u gotovini, vrši i bezgotovinsko plaćanje

U čl. 16 Uredbe precizirano je da poreski obveznici koji isporuku proizvoda i usluga naplaćuju u gotovom, obavezni su koristiti isključivo poreske registar kase koje imaju dozvolu za upotrebu od strane Ministarstva finansija, koje su tehnički ispravne i evidentirane kod nadležnog poreskog organa.

Poznato nam je da postoje specijalizovani informacioni sistemi za evidenciju i praćenje poslovanja u hotelijerstvu. Mišljenja smo da takvi sistemi imaju mogućnost da podrže sistem zakonske regulative u Crnoj Gori i omoguće praćenje izdavanja fiskalnih računa gostu u momentu izvršenja usluge. Naime, smatramo da je ne samo neophodno sa stanovišta Zakona, već je poželjno i sa pozicije korisnika usluge i zaštite njegovih interesa da se u momentu izvršenja usluge izda fiskalni račun, bez obzira kada će on biti naplaćen, i da li će ga on prihvatiti ili ne u tom momentu. Na ovaj način gost ima evidenciju o uslugama koje je koristio za vrijeme boravka u hotelu (restoranu, motelu...), a hotelijer može sublimirati sve izdate račune i naplatu izvršiti u momentu napuštanja hotela od strane gosta.

9. Da li privredno društvo koje nabavlja gotov softver i licencu iz inostranstva preko interneta zajedno sa fakturom i iste prodaje na domaćem tržištu, osim PDV i poreza na dobit ima još neke poreske obaveze; odnosno kada istu vrstu proizvoda-usluga prodaje u inostranstvu –reeksport softvera (bez uvoza), da li u tom slučaju ima još neke poreske obaveze osim poreza na dobit pravnih lica na razliku u cijeni?

Članom 17. stav 1. Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", broj 65/01 ...04/06) i ("Sl. list Crne Gore", broj 16/07 i 40/11) i članom 34. Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", broj 65/02 ... 16/06, „Sl. list Crne Gore“, broj 64/08), propisano je da se kod utvrđivanja mjesta isporuke usluga, primjenjuje opšte načelo da je mjesto obavljene usluge tamo gdje je sjedište, odnosno stalno boravište ili prebivalište lica koje obavlja usluge, ako navedenim propisima nije drugačije određeno.

Kako u vašem dopisu navodite da se radi o kupovini softvera, tj. licence za softver od preduzeća iz inostranstva za potrebe dalje prodaje u zemlji i inostranstvu, mišljenja smo da u smislu oporezivanja PDV-a nema razlike da li se radi o softveru ili licenci za softver, jer se oporezuje naknada koja se isplaćuje nerezidentu vlasniku licence, samim tim ste u obavezi da obračunate i platite PDV. Takođe, kupovina softvera i drugih usluga vezano za softverske proizvode, u smislu poreskih zakona su usluge na koje se ne može primijeniti čl. 17. stav 3. Zakona o porezu na dodatu vrijednost, prema kojem se primjenjuje tzv. obrnuto zaračunavanje, već je u pitanju kupovina softvera, odnosno intelektualne svojine čije mjesto prometa je u Crnoj Gori.

Prodaja putem interneta predstavlja neku vrstu trgovačkog servisa, odnosno uvođenje načina prodaje da se obezbijedi što veća efikasnost u poslovanju, te proceduru za takvo poslovanje mora obezbijediti sam poreski obveznik, uz tačno i blagovremeno obračunavanje poreza.

Vežano za način plaćanja prema inostranstvu uključujući i internet plaćanje nijesu nadležnost Poreske uprave, već je to u nadležnosti Centralne banke Crne Gore, te za potpunije informacije vežano za plaćanje prema inostranstvu se možete obratite Centralnoj banci Crne Gore .

Nastanak obaveze obračunavanja PDV je propisan članom 18 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i članom 35 Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Osnovno pravilo je da se PDV obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge. Isporuka proizvoda je izvršena kada je omogućeno raspolaganje tim proizvodom. Smatra se da je proizvod isporučen odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture), ako račun nije izdat, PDV se obračunava osmog dana od dana isporuke proizvoda odnosno od dana izvršenja usluge. Smatra se da je proizvod isporučen odnosno usluga izvršena kada primalac primi račun ili kada je izvršeno plaćanje, zavisno od toga koja je okolnost nastupila ranije. Ako primalac ne primi račun, PDV se obračunava osmog dana nakon isporuke proizvoda, odnosno izvršenja usluge.

Član 18 tačka 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisuje, ako je plaćanje djelimično ili u cjelini izvršeno prije izdavanja računa ili prije obavljenog

prometa proizvoda ili usluge, PDV se obračunava na dan prijema naknade (avansa) na plaćeni iznos naknade.

Iz vašeg pitanja se može zaključiti da namjeravate vršiti prodaju softvera putem interneta na način što kupcima omogućavate da plaćanje računa mogu vršiti i karticom putem interneta, putem kojeg vršite i dostavu istih.

Praksa je da se radi o plaćanju robe unaprijed prije njenog preuzimanja i poreska obaveza nastaje samo u tom trenutku, te se PDV na takvu naplatu obračunava po propisanoj stopi za određenu vrstu robe, odnosno usluga. Zakonom o porezu na dodatu vrijednost u čl. 31 propisana je obaveza poreskog obveznika da za svaki izvršeni promet proizvoda, ili usluga kupcu izda račun, a ukoliko taj promet proizvoda odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je taj promet iskazati preko poreske registar kase.

Vežano za promet navedenih proizvoda – usluga, koji obavi domaće pravno lice (nabavi robu od inodobavljača i proda je inokupcu bez izvršenog uvoza), u tom slučaju vi ostvarujete prihode od prodaje robe na koje se plaća PDV u Crnoj Gori, te takvu prodaju ne možete u poreskoj prijavi iskazati kao oslobođeni promet. Kada vršite prodaju robe u inostranstvu možete obračunati PDV po “0” stopi samo ukoliko imate dokaz da je roba izvezena, i da posjedujete izvoznu carinsku dokumentaciju. U pitanju navodite da roba koju prodajete ne ulazi u carinsko područje Crne Gore, što znači da ne možete obezbijediti ni dokumentaciju o izvozu, te ste dužni da i na takav promet obračunate i platite PDV.

Kada je u pitanju porez po odbitku članom 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br. 65/01 i 80/04 i "Službeni list Crne Gore", broj 40/08, 86/09,14/12) propisano je da obveznik poreza na dobit dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku između ostalog i na prihode isplaćene po osnovu naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine.

Može se reći da naknada za softvere spada u naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine. U skladu sa navedenim, ukoliko se plaća naknada za softver koji ima elemente autorskog prava ili druga prava intelektualne svojine (uključujući licencu) tada se na takvu naknadu plaća i porez po odbitku, a ako pak nabavljeni softver nema prethodno navedena obilježja tada se porez po odbitku ne plaća.

Po pravilu porez po odbitku se plaća ako se radi o ustupanju autorskih prava na korišćenje softvera radi dalje prodaje ili eventualno radi njegovog daljeg razvijanja u kom slučaju se radi o ustupanju na vremenski ograničeno

korišćenje zaštićenog autorskog prava, a ako se radi o kupovini softvera za korišćenje tada se ne plaća porez po odbitku.

Na osnovu naprijed iznijetog, mišljenja smo da poreski obveznik koji vrši promet softvera u zemlji dužan je da obračuna i plati PDV na taj promet. Za promet ovih proizvoda – usluga, izvršenih u inostranstvu u reeksportu bez uvoza, pravno lice je tekođe dužno da za taj promet izvrši obračun i plaćanje PDV u skladu sa odgovarajućim odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost. Takođe, poreski obveznik je za prihode i ostvarenu dobit po osnovu prometa softvera i licenci, dužan da izvrši obračun i plaćanje poreza na dobit pravnih lica saglasno odgovarajućim odredbama Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

10. Kakav je poreski tretman prometa predmeta umjetničkih djela izvršenog od strane privrednog društva u stečaju?

Prometom proizvoda, shodno članu 4 stav 2 tačka 5 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, 40/11) se smatra raspolaganje poslovnim sredstvima poreskog obveznika od strane drugog lica, uključujući likvidacionog i stečajnog upravnika i staraoca (tutora). Prema članu 13 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/0 ... 79/05 i "Službeni list CG", br.64/08), isporuke u postupku likvidacije i postupku stečaja podliježu oporezivanju.

Članom 45 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisan postupak i način oporezivanja prometa upotrebljivanih proizvoda, umjetničkih predmeta i antikviteta. Poreski obveznik, koji u okviru obavljanja djelatnosti, bilo da radi u svoje ime ili u ime drugog lica u skladu sa ugovorom, na osnovu kojeg se plaća provizija za kupovinu ili prodaju i koji nabavlja, odnosno kupuje ili stiče upotrebljavane proizvode, umjetničke predmete, zbirke i starine u cilju dalje prodaje, može obračunavati i PDV u skladu sa ovim članom i čl. 46 i 47 ovog zakona.

Između ostalih, umjetničkim predmetima smatraju se:

- slike, crteži i pasteli, kolaži i slične dekorativne table, ako ih autori izrađuju ručno.

Preprodavac **može** obračunavati PDV po posebnom postupku, ako je pribavio ili stekao proizvode iz stava 1 ovog člana od:

- lica koje nije poreski obveznik;

- drugog poreskog obveznika koji, u skladu sa ovim zakonom, za taj proizvod nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV;
- poreskog obveznika iz člana 42 stav 1 ovog zakona, ako se radi o poslovnim sredstvima;
- od drugog preprodavca.

Preprodavac koji obračunava PDV po ovom članu i po čl. 46 i 47 ovog zakona ne smije na računima koje izdaje iskazati PDV.

Članom 46 Zakona je propisana poreska osnovica kod prometa proizvoda iz člana 45 ovog zakona, a to je ostvarena razlika između prodajne i nabavne cijene preprodavca tih proizvoda, umanjena za PDV na tu razliku.

Nabavna cijena preprodavca obuhvata cjelokupnu naknadu (u novcu, stvarima ili uslugama), uključujući sve dažbine (poreze), provizije, troškove i davanja koja je platio preprodavac licu od koga je pribavio predmetni proizvod. Zakon ne daje mogućnost utvrđivanja vrijednosti umjetničkog djela od strane nezavisnih procjenjivača.

Prodajna cijena preprodavca obuhvata cjelokupnu naknadu koju je ili će preprodavac primiti od kupca ili trećeg lica, uključujući subvencije neposredno povezane sa tim prometom, poreze i sva druga davanja, posredne troškove nabavke, proviziju, troškove pakovanja, prevoza i obezbjeđenja koje preprodavac zaračuna kupcu, uključujući i PDV.

Ako je nabavna cijena veća od prodajne cijene proizvoda, smatra se da je poreska osnovica jednaka nuli (0).

Iz navedenog proizilazi da poreski obveznik promet umjetničkih predmeta može vršiti uz obračun PDV po opštem postupku, po kojem u svom knjigovodstvu mora obezbijediti odvojeno iskazivanje prometa i obračunavati i plaćati PDV za svaku stavku posebno, ili po posebnom postupku po kojem je preprodavac dužan poreskom organu podnijeti prijavu za oporezivanje po posebnom postupku svakih 15 dana prije početka mjeseca u kojem namjerava otpočeti obračunavati PDV po tom postupku, a počinje se obračunavati prvog dana narednog mjeseca u kome je podnijeta prijava za oporezivanje po posebnom postupku, uz napomenu da period obračunavanja PDV ne može biti kraći od 24 mjeseca.

Shodno čl. 45 stav 8 Zakona o PDV, preprodavac može obračunavati PDV po posebnom postupku, ako je pribavio ili stekao proizvode iz stave 1 ovog člana od:

- 1) lica koje nije poreski obveznik;

- 2) drugog poreskog obveznika koji, u skladu sa ovim zakonom, za taj proizvod nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV;
- 3) poreskog obveznika iz čl. 42 stav 1 ovog zakona, ako se radi o poslovnim sredstvima;
- 4) drugog preprodavca.

Poreskim zakonima Crne Gore nije ograničen način na koji će poreski obveznik koji u okviru obavljanja djelatnosti vrši promet predmeta umjetničke vrijednosti. Zakon o PDV propisuje da, poreski obveznik koji vrši promet ovih proizvoda na licitaciji, PDV može da obračunava u skladu i pod uslovima iz čl. 48 i 49 Zakona o PDV, i u tom slučaju je dužan da za svaki promet proizvoda izda kupcu i punomoćniku račun u kojem će navesti cijenu proizvoda dostignutu na licitaciji, poreze i druga davanja, posredne troškove nabavke (provizija, troškovi pakovanja, prevoza i obezbjeđenja) koje zaračunava licitar kupcu. Na računu takođe, ne smije odvojeno biti iskazan PDV.

Saglasno čl. 24 Zakona o PDV, porez na dodatu vrijednost se obračunava i plaća po opštoj stopi od 17% od svakog prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, osim od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda za koje je propisano da se PDV plaća po sniženoj stopi, kao i od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda za koje je propisana nulta (0) stopa PDV.

Čl. 24a stav 13 Zakona o PDV je propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda između ostalog i od autorskih prava iz oblasti nauke i umjetničkih predmeta, zbirki i antikviteta iz čl. 45 ovog zakona.

Promet predmeta umjetničke vrijednosti u ovom slučaju slika, kako je naprijed opisano, se ne može svrstati u promet proizvoda na koji se PDV plaća po sniženoj poreskoj stopi od 7% već se isti plaća po opštoj stopi od 17%, iz razloga što se ovakav promet ne može svrstati u promet autorskih prava. Naime, po definiciji autorskih prava, autor ne ostvaruje prihod od neposrednog korišćenja svog djela, već ga ostvaruje od naknade koju dobije od korisnika djela na osnovu autorskog ugovora.

11. Da li prilikom prefakturisanja godišnjeg poreza na nepokretnost, plaćenog za zakupoprimeca (ugovorna obaveza) treba obračunati PDV?

Osnovica PDV, kako je propisano čl 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. List RCG" br.65/01, ... 04/06 i "Sl. List CG" br.16/07...40/11) je sve što predstavlja plaćanje (u novcu, u stvarima ili uslugama), koje je poreski obveznik primio ili će primiti od kupca, naručioca ili trećeg lica za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga, uključujući subvencije koje su neposredno povezane

sa cijenom takvog prometa, osim PDV, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

U poresku osnovicu, kako je propisano stavom 8 tačka 2 istog člana, ne uračunavaju iznosi koje poreski obveznik primi od svog naručioca kao povraćaj za troškove koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i vodi ih u svom knjigovodstvu kao prolazne stavke, pri čemu poreski obveznik mora obezbijediti dokaze o stvarnom iznosu tih izdataka i ne smije odbiti obračunati PDV od tih transakcija.

Dakle, na osnovu citiranih odredbi zakona, ukoliko poreski obveznik iznose koje primi od svog naručioca kao povraćaj za troškove koje je platio u njegovo ime i za njegov račun, vodi u računovodstvu kao prolazne stavke, i obezbijedi dokaze o stvarnom iznosu tih izdataka u tom slučaju u poresku osnovicu se ne uračunavaju takvi iznosi.

Medjutim, ukoliko se za ovakvu vrstu usluga naplaćuje provizija, ukupan iznos provizije podliježe oporezivanju porezom na dodatu vrijednost po stopi od 17%.

12. Kako se vši oporezivanje naknade koju plaćate inodobavljaču na ime ekskluzivnog prava prodaje proizvoda iz njegovog asortimana vezano za član 17 Zakona o PDV i čl 29 Zakona o porezu na dobit?

Iz pitanja se može zaključiti da smatrate da se usluge po osnovu ugovora o ekskluzivnom pravu prodaje određenih proizvoda, mogu svrstati u usluge prenosa, odnosno ustupanja i korišćenje autorskih prava, patenata, licence i drugih prava intelektualne svojine te ih vezujete za čl 17 Zakona o PDV i čl 29 Zakona o porezu na dobit.

Ukazujemo da je članom 4 stav 1 tačka 1 Zakonom o primjeni propisa kojim se uređuje zaštita prava intelektualne svojine (Sl list RCG br.45/05....Sl.list CG br.40/11) propisano da su prava intelektualne svojine: autorsko i srodna prava, žig, geografske oznake porijekla, dizajn, patent i topografija integrisanih kola. Zakon o autorskim i srodnim djelima (Sl.list CG 37/11) u čl 4 stav 1 tačka 1 autorsko djelo definiše kao individualnu duhovnu tvorevinu iz oblasti književnosti, nauke i umjetnosti, koja je izražena na određeni način, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

Dakle, ekskluzivno pravo prodaje za koje plaćate mjesečno 2.000,00€, po ugovoru ino – dobavljaču, za distribuciju određenih proizvoda se ne može svrstati u prava intelektualne svojine (odnosno u usluge iz člana 17 stav 3 tačka 1 Zakona o PDV, tj. usluge prenosa, ustupanja i korišćenja autorskih prava,

patenata, licenci, zaštitnih znakova i drugih prava intelektualne svojine) već se oporezivanje se vrši u skladu sa članom 12 Zakona.

Članom 12. stav 2. Zakona o porezu na dodatu vrijednost, između ostalog propisano je, da ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga.

Iz navedenog proizilazi, da domaće pravno lice, obveznik poreza na dodatu vrijednost koje koristi uslugu stranih lica koja nemaju sjedište u Crnoj Gori a nijesu imenovala poreskog zastupnika, dužno je da za izvršene usluge tog stranog lica, saglasno odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost izvrši obračun i plaćanje poreza na dodatu vrijednost. Obračun PDV-a se iskazuje u knjigama izdatih i primljenih računa, što znači da primalac usluge – obveznik PDV-a ima pravo da svoj izlazni PDV umanju za iznos PDV-a koji je platio (obračunao) kao primalac usluge. To podrazumijeva, da porez na usluge koje izvrše strana lica, koja nemaju sjedište u Crnoj Gori, a nijesu imenovala poreskog zastupnika, ima karakter izlaznog PDV-a, bez obzira što ga poreski obveznik obračunava na osnovu ulaznog računa.

Dakle, domaće pravno lice koje je primilo uslugu mora izvršiti uplatu obračunatog PDV.

13. Po kojoj poreskoj stopi se obračunavaju i plaćaju usluge čišćenja snijega ulica, puteva i javnih površina?

Odredbama člana 3. Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisano je da se PDV plaća na promet proizvoda i usluga koje poreski obveznik vrši u okviru obavljanja svoje djelatnosti uz naknadu, kao i na uvoz proizvoda.

Odredbama člana 24a citiranog zakona propisano je da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda i usluga i uvoza proizvoda koje su taksativno navedene ovim članom.

Na vrijednost usluga čišćenja snijega na lokalnim putevima za potrebe Opštine Bijelo polje koje je izvršila vaša firma ne može se primijeniti niža poreska stopa od 7%, jer takva vrsta usluge nije obuhvaćena članom 24a Zakona o PDV niti Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi (Sl list CG br.81/05..11/09 , već na ispostavljenu fakturu za izvršene usluge čišćenja snijega ste dužni obračunati i platiti PDV po stopi od 17%.

14. Poreski tretman prevoza putnika

U Zakonu o porezu na dodatu vrijednost («Sl.list RCG», br. 65/01...04/06 i Sl. list Crne Gore", br. 16/07) u članu 3 stav 1 propisano je da je predmet oporezivanja PDV promet proizvoda i usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja djelatnosti vrši uz naknadu. Po sniženoj stopi od 7%, saglasno odredbama člana 24a. stav 1. tačka 9. istog Zakona, između ostalog, PDV se

obračunava i plaća na usluge javnog prevoza putnika i njihovog ličnog prtljaga. Odredbama člana 6 stav 1 tačka 9 Zakona o prevozu u drumskom saobraćaju ("Sl. list RCG", br. 45/05), pod javnim prevozom putnika ili tereta podrazumijeva se prevoz koji je pod jednakim uslovima dostupan svim korisnicima prevoznih usluga i obavlja se u komercijalne svrhe. Članom 23 navedenog Zakona propisano je da se javni prevoz putnika u drumskom saobraćaju obavlja kao linijski prevoz, slobodni prevoz i kao posebni oblik prevoza. Slobodni prevoz putnika u smislu odredbi člana 57 stav 1 navedenog Zakona je prevoz unaprijed određene grupe putnika, bez usputnog ulaska i izlaska putnika, za koji se relacija, cijena prevoza i drugi uslovi utvrđuju ugovorom između prevoznika i korisnika prevoza. Prevoz iz stava 1 ovog člana može se obavljati kao povremeni i naizmjenični. Dakle, ukoliko firma obavlja usluge prevoza pod uslovima i na način propisan navedenim zakonskim odredbama, takva usluga se oporezuje po stopi od 7%. Međutim, ako prevoznik obavi na primjer, vožnju na relaciji Podgorica(centar) - Podgorica (aerodrom), sa određenim terminom polaska i povratka, i da se grupa formira zavisno od objavljenog termina odlaska i povratka, u tom slučaju se ne može smatrati da je grupa unaprijed formirana i ne radi se o slobodnom prevozu putnika već se simulira linijski prevoz putnika. Praktično prevoznik nudi uslugu koja je dostupna svima, ali se grupa ne formira unaprijed, već se formira zavisno od uslova prevoznika. Takav način prevoza je suprotan odredbama Zakona o drumskom saobraćaju i ne može se smatrati javnim prevozom. U tom slučaju bi se na prihod ostvaren pružanjem ovakve vrste usluga primijenila stopa od 17%. Kada je u pitanju slobodni prevoz putnika u smislu navedenih zakonskih odredbi, formiranje grupe unaprijed zavisi isključivo od volje putnika – korisnika usluga, i u tom slučaju već formirana grupa ugovara uslove sa prevoznikom (vrijeme i mjesto polaska, vrijeme i mjesto povratka, i sl.) Shodno izloženom, kod usluga javnog prevoza putnika primjenjuje se stopa od 7%, ali ako se navedena usluga vrši u skladu sa odredbama Zakona o drumskom saobraćaju.

15. Da li je obavezno posjedovanje i upotreba kasa za frizerski salon?

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01... 76/05, 04/06), u članu 31 i 32, propisana je obaveza poreskog obveznika da za svaki izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga kupcu izda račun, a ukoliko taj promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

Pravilnikom o upotrebi poreske registar kase i načinu evidentiranja prometa proizvoda, odnosno usluga preko te kase ("Sl. list RCG", br. 25/03, 62/04), bliže

je uređen pojam i upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa proizvoda, odnosno usluga koji se naplaćuje u gotovom preko te kase.

Takođe, ukazujemo da shodno odredbama Član 73a navedenog Pravilnika, samo pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici poreza na dodatu vrijednost, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, mogu taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa.

Shodno navedenim odredbama slijedi u zavisnosti da li ste registrovani za PDV(onda ste dužni ostvareni promet evidentirati preko poreske registar kase),ukoliko nijeste PDV obveznici promet možete evidentirati preko paragon blokova predhodno ovjerenih od strane Poreske uprave.

16. Da li imate pravo na odbitak ulaznog PDV-a/PDV za kupljeni automobil za obavljanje renta-car usluga?

Shodno članu 37 stav 5 tačka 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 i“Službeni list CG”, br.16/07) poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV od plovnih objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Dakle, poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti ulazni PDV koji je platio prilikom uvoza putničkog vozila ako je to vozilo iskoristio za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja, odnosno pružanja rent-a-car usluga.

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

1. U koju grupu sredstava za svrhe poreske amortizacije, treba uključiti ulaganja u tuđa osnovna sredstva uzeta u zakup?

Kako navodite u dopisu, razumijemo da je ugovorom o zakupu nekretnina predviđeno pravo zakupca da izvrši adaptaciju sredstava za sopstveni račun u smislu privođenja i prilagođavanja sredstava namjeni korišćena, pri čemu takva ulaganja **ne utiču na iznos i dinamiku plaćanja zakupnine**. U smislu navedenog, ulaganje u nekretnine od strane zakupodavca koje je predviđeno ugovorom o zakupu uz opciju umanjavanja zakupnine u određenom vremenskom periodu ili uz opciju plaćanja srazmjerno manjeg iznosa zakupnine u ukupnom periodu zakupa, nema karakter ulaganja u nekretnine, već ima karakter rashoda. Interesuje vas da li se navedena ulaganja amortizuju u okviru I grupe, kao i sredstva u koja se vrši ulaganje.

Pravilnikom o razvrstavanju osnovnih sredstava po grupama i metodama za utvrđivanje amortizacije ("Sl.list RCG", br. 28/02), bliže je uređen način razvrstavanja osnovnih sredstava po grupama i metode za utvrđivanje amortizacije osnovnih sredstava za poreske svrhe. Članom 11 ovog Pravilnika je propisano da, amortizacija sredstava kao što su koncesije, patenti, autorska prava, franšiza i druga prava, vrši se primjenom proporcionalne metode na osnovu vijeka trajanja tih ulaganja.

Bitno je razlikovati situaciju kada se na osnovu izvršenog ulaganja stvara korist izdavaocu (vlasniku) i pri tom umanjeње cijene zakupnine, u odnosu na situaciju kada zakupac izvrši ulaganje prema svojim potrebama, a to nema direktnu korist za zakupodavca.

Na osnovu izloženog, mišljenja smo da ulaganja u tuđa osnovna sredstva – nekretnine, treba svrstati u III amortizacionu grupu, a za koja amortizaciju treba vršiti na poseban način, primjenom proporcionalne metode na osnovu vijeka trajanja tih ulaganja, što je regulisano čl. 11 Pravilnika. Međutim, amortizacioni period može biti i kraći od perioda trajanja ugovora o zakupu, ali ne može biti duži.

RAZNO

1. Koje su mogućnosti za povraćaj dijela plaćene akcize za nabavljeno lož ulje koje koristite za grijanje, usled propuštanja roka za podnošenje Zahtjeva za povraćaj?

Uslovi i način povraćaja dijela plaćene akcize za mineralna ulja za grijanje su propisana članom 29e Pravilnika o primjeni zakona o akcizama (Sl list RCG br.18/02 I Sl list CG br.35/12).

Kupac gasnih ulja koja se koriste za grijanje (u daljem tekstu: mineralna ulja za grijanje), koji je platio akcizu za gasna ulja u iznosu od 350 eura na 1000 litara, , ostvaruje pravo na povraćaj dijela plaćene akcize do iznosa akcize propisane članom 52 stav 3 tačka 4 alineja 3 Zakona o akcizama.

Odredba stava 1 ovog člana ne odnosi se na gasna ulja koja se koriste za grijanje u okviru tehnološkog procesa u industrijske i komercijalne svrhe.

Zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize, kupac mineralnih ulja za grijanje podnosi nadležnom poreskom organu u roku od 15 dana po isteku kvartala u kojem je nabavljeno mineralno ulje za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana naročito sadrži:

- 1) naziv, sjedište i PIB kupca mineralnog ulja za grijanje;
- 2) količinu nabavljenog mineralnog ulja za grijanje;
- 3) broj računa kupca mineralnog ulja za grijanje kod banke;
- 4) datum podnošenja zahtjeva;
- 5) račun o nabavljenoj količini mineralnih ulja za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana podnosi se na obrascu "ZPDPA-3"(zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize na mineralna ulja za grijanje) koji je sastavni dio ovog pravilnika.

Kupci mineralnih ulja za grijanje uz zahtjev iz stava 1 ovog člana podnose i kopiju računa o izvršenoj nabavci mineralnih ulja za grijanje iz člana 29e ovog pravilnika, koji sadrži podatke o prodavcu, kao i datum prodaje.

Kada je u pitanju ostvarivanje prava na povraćaj dijela plaćene akcize, ukoliko je Zahtjev za povraćaj podnešen nakon isteka roka od 15 dana po isteku kvartala u kojem je nabavljeno mineralno ulje za grijanje Poreska uprava primjenjuje tumačenje Ministarstva finansija br.04-10195/1-2011 od 10.10.2011.godine , da kupci mineralnih ulja nemaju pravo na povraćaj dijela plaćene akcize ukoliko je Zahtjev za povraćaj podnešen nakon isteka roka od 15 dana po isteku kvartala u kojem je nabavljeno mineralno ulje za grijanje

Dakle , na osnovu naprijed navedenog iako je vaš zahtjev obrazložen realnim činjenicama, Poreska uprava je u obavezi pridržavati se zakonskih odredbi koje

regulišu ovu oblast i s obzirom da u ranijim slučajevima u indentičnim situacijama nije prihvatila zahtjeve poreskih obveznika, nijesmo u mogućnosti udovoljiti vašem zahtjevu.

2. Da li pravo na povraćaj akcize ima hotelska grupa koja koristi lož ulje za hotelski sistem za grijanje tople vode?

Uslovi i način povraćaja dijela plaćene akcize za mineralna ulja za grijanje su propisana članom 29e Pravilnika o primjeni zakona o akcizama (Sl list RCG br.18/02 I Sl list CG br.66/12).

Kupac gasnih ulja koja se koriste za grijanje (u daljem tekstu: mineralna ulja za grijanje), koji je platio akcizu za gasna ulja u iznosu od 350 eura na 1000 litara, , ostvaruje pravo na povraćaj dijela plaćene akcize do iznosa akcize propisane članom 52 stav 3 tačka 4 alineja 3 Zakona o akcizama.

Odredba stava 1 ovog člana ne odnosi se na gasna ulja koja se koriste za grijanje u okviru tehnološkog procesa u industrijske i komercijalne svrhe.

Zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize, kupac mineralnih ulja za grijanje podnosi nadležnom poreskom organu u roku od 15 dana po isteku kvartala u kojem je nabavljeno mineralno ulje za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana naročito sadrži:

- 1) naziv, sjedište i PIB kupca mineralnog ulja za grijanje;
- 2) količinu nabavljenog mineralnog ulja za grijanje;
- 3) broj računa kupca mineralnog ulja za grijanje kod banke;
- 4) datum podnošenja zahtjeva;
- 5) račun o nabavljenoj količini mineralnih ulja za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana podnosi se na obrascu "ZPDPA-3"(zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize na mineralna ulja za grijanje) koji je sastavni dio ovog pravilnika.

Kupci mineralnih ulja za grijanje uz zahtjev iz stava 1 ovog člana podnose i kopiju računa o izvršenoj nabavci mineralnih ulja za grijanje iz člana 29e ovog pravilnika, koji sadrži podatke o prodavcu, kao i datum prodaje.

Dakle na osnovu naprijed navedenih odredbi Zakona i Pravilnika ukoliko lož ulje koristite isključivo za grijanje, možete ostvariti pravo na povraćaj dijela akcize uz potrebnu prateću dokumentaciju koju ste obavezni dostaviti uz Zahtjev a iz koje se može utvrditi da se radi o potrošnji u svrhe grijanja.

3. Da li fizičko lice koje koristi gasno ulje za grijanje ostvaruje pravo na povraćaj akcize?

Uslovi i način povraćaja dijela plaćene akcize za mineralna ulja za grijanje su propisana članom 29e Pravilnika o primjeni zakona o akcizama (Sl list RCG br.18/02 I Sl list CG br.66/12).

Kupac gasnih ulja koja se koriste za grijanje (u daljem tekstu: mineralna ulja za grijanje), koji je platio akcizu za gasna ulja u iznosu od 350 eura na 1000 litara, , ostvaruje pravo na povraćaj dijela plaćene akcize do iznosa akcize propisane članom 52 stav 3 tačka 4 alineja 3 Zakona o akcizama.

Odredba stava 1 ovog člana ne odnosi se na gasna ulja koja se koriste za grijanje u okviru tehnološkog procesa u industrijske i komercijalne svrhe.

Zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize, kupac mineralnih ulja za grijanje podnosi nadležnom poreskom organu u roku od 15 dana po isteku kvartala u kojem je nabavljeno mineralno ulje za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana naročito sadrži:

- 1) naziv, sjedište i PIB kupca mineralnog ulja za grijanje;
- 2) količinu nabavljenog mineralnog ulja za grijanje;
- 3) broj računa kupca mineralnog ulja za grijanje kod banke;
- 4) datum podnošenja zahtjeva;
- 5) račun o nabavljenoj količini mineralnih ulja za grijanje.

Zahtjev iz stava 1 ovog člana podnosi se na obrascu "ZPDPA-3"(zahtjev za povraćaj dijela plaćene akcize na mineralna ulja za grijanje) koji je sastavni dio ovog pravilnika.

Kupci mineralnih ulja za grijanje uz zahtjev iz stava 1 ovog člana podnose i kopiju računa o izvršenoj nabavci mineralnih ulja za grijanje iz člana 29e ovog pravilnika, koji sadrži podatke o prodavcu, kao i datum prodaje.

Dakle na osnovu naprijed navedenih odredbi Pravilnika i uslova predviđenih prilikom podnošenja zahtjeva može se zaključiti da pravo na povraćaj dijela plaćene akcize na potrošnu gasnih ulja za grijanje mogu ostvariti samo pravna lica, dok takva mogućost navedenim Pravilnikom nije propisana za fizička lica.

4. Kakav je poreski tretman prodaje sredstava -imovine koja poslije završenog stečajnog postupka pripada osnivaču –fizičkom licu?

U zahtjevu navodite da se radi o prihodu fizičkog lica –osnivača firme, ostvarenog prodajom robe-odjeće i dijela enterijera poslije završenog stečajnog postupka.

Članom 151 Zakona o stečaju (Sl list CG br. 1/11), je propisano da se završnoj diobi stečajne mase pristupa poslije završetka unovčenja cjelokupne stečajne mase, odnosno pretežnog dijela stečajne mase, ako glavnom diobom nije obuhvaćena cjelokupna diobna masa.

Završna dioba se sprovodi na način i pod uslovima sprovođenja glavne diobe.

Na osnovu citiranih odredbi zakona i navoda iz vašeg dopisa se može zaključiti da stečajni postupak nije u potpunosti sproveden u skladu sa zakonom o stečaju.

Naime, kako nije došlo do unovčavanja cjelokupne stečajne mase već je dio stečajne mase u vidu robe dodijeljen osnivaču nakon završenog stečajnog postupka, na osnovu rješenja koje donosi stečajni upravnik u kome osnivača imenuje kao vlasnika sredstava preduzeća.

S obzirom da nije došlo do unovčavanja cjelokupne stečajne mase, pa samim tim nije došlo do oporezivanja isplate porezom po odbitku naime udjela u dobiti, koji bi nastao po tom osnovu za osnivača, shodno članu 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost prometom proizvoda obavljenim uz naknadu smatra se i zadržavanje proizvoda za koje je u cjelosti ili djelimično odbijen ulazni PDV nakon prestanka obavljanja djelatnosti odnosno po prestanku registracije, te je po tom osnovu postojala obaveza obračuna i uplate PDV na vrijednost imovine koja se iznosi iz firme.

Po osnovu ostvarenog prihoda od strane fizičkog lica u iznosu od 12.000€ , dužni ste da u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica podnesete godišnju prijavu poreza na dohodak fizičkih lica i platite porez po stopi od 9% na ostvareni prihod.

5. «Ako je pravno lice iz Republike Srbije, i potrebno je obezbijediti potvrdu o rezidentnosti istog, u smislu Sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, da li je potrebno da potvrda bude izdata na crnogorskom obrascu PR 2, ili je validan i obrazac Poreske uprave Republike Srbije»?

Pravilnikom o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentnosti u poreske svrhe ("Sl. list Crne Gore", br. 42/12 od 31.07.2012), propisuje se oblik, sadržina i postupak izdavanja potvrde o rezidentnosti, u poreske svrhe.

S obzirom da u zahtjevu navodite da se radi o pravnom licu iz Republike Srbije, ukazujemo da je čl.3 navedenog pravilnika propisano da status rezidentnog poreskog obveznika druge države sa kojom je zaključen sporazum, nerezident dokazuje kod domaćeg isplatioca prihoda, potvrdom o rezidentnosti koja je data na Obrascu "PR-2", koji je sastavni dio ovog pravilnika, a koja je ovjerena od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

Kako u zahtjevu tražite tumačenje navedenog čl.3 stav 2 pravilnika, koji određuje da izuzetno od stava 1 ovog člana, status rezidentnog poreskog obveznika druge države ugovornice može se dokazati potvrdom na obrascu koji propisuje nadležni organ te druge države, to smo mišljenja da se navedeno izuzeće odnosi na situacije u kojima je od strane druge države ugovornice određeno da se status rezidenta dokazuje isključivo potvrdom na obrascu koji propisuje nadležni organ te druge države.

6. Pravno lice sa dva vlasnika poslovalo je deset godina, dolazi do podjele i svaki od vlasnika otvara svoju firmu. Postavljate pitanje kako sprovesti knjiženje i da li se može raditi diobeni bilans?

U zahtjevu navodite da osnivači imaju namjeru da postojeće društvo podijele u dva društva i na taj način imovinu društva. S tim u vezi ukazujemo na odredbe čl. 22 Zakona o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02...40/11), kojima je propisano da se privredno društvo može restrukturirati spajanjem, podjelom na dva ili više društava, odvajanjem uz osnivanje jednog ili više društava i promjenom organizacionog oblika, a da se restrukturiranje može vršiti samo kada je imovina društva veća od njegovih obaveza.

Zakonom o računovodstvu i reviziji ("Sl. list RCG", br. 69/05 ...32/11), u članu 6 propisano je da su pravna lica dužna da pripreme godišnje finansijske iskaze i konsolidovane iskaze sa stanjem na dan 31. decembra poslovne godine, odnosno na dan registracije statusnih promjena (spajanje, pripajanje, podjela) i na dan donošenja odluke o dobrovoljnoj likvidaciji pravnog lica.

Zakonom o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01... 14/12), u čl.26 stav 1 propisano je da prenos imovine u slučaju statusnih promjena (pripajanje, spajanje ili podjela) i raspodjela akcijskog kapitala, ne smatra se prodajom imovine u smislu ovog zakona.

Članom 7. stav 1. Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Sl. list RCG», broj 65/01 ... 04/06 i «Sl. list Crne Gore», broj 16/07...40/11), propisano je da se prometom proizvoda ne smatra prenos cjelokupne imovine ili dijela imovine sa ili bez naknade ili kao ulog, ukoliko sticatelj imovine koji je poreski obveznik ili je izvršenjem prenosa postao poreski obveznik nastavi da obavlja istu djelatnost. U tom slučaju se smatra da sticatelj imovine stupa na mjesto njenog prenosioca. Saglasno stavu 2. istog člana, sticatelj iz stava 1. ovog člana dužan je da za stečene nepokretnosti izvrši ispravku ulaznog PDV, na način utvrđen članom 39. ovog Zakona.

Članom 11 stav 2 Pravilnika o primjeni zakona o PDV ("Sl. list RCG" br. 65/02,... "Sl. list CG" br. 64/08) je propisano da, spajanje, pripajanje i dioba društva, ne podliježu oporezivanju.

Ako se vrši podjela firme, sprovodi se postupak prestanka registracije stare firme, a registruju se novonastale firme. Novonastale firme eventualne neizmirene poreske obaveze stare firme, srazmjerno preuzimaju, na osnovu diobnog bilansa.

S obzirom da se u navedenom slučaju radi o složenoj materiji i da na ovaj način nije moguće dati odgovor na vaše pitanje koje glasi «kako sprovesti knjiženje i da li se može raditi diobeni bilans», to vas upućujemo da za sprovođenje navedenog postuka angažujete stručno lice ili knjigovodstvenu agenciju, kako bi se isti uradio u skladu sa navedenim zakonskim propisima.

7. Kakve su poreske obaveze za firmu koja namjerava da obavlja rentacar djelatnost?

Poreska problematika je veoma kompleksna, te djelatnost koju namjeravate da obavljate sa stanovišta poreskih propisa predstavlja primjenu više poreskih i drugih zakona. Poreski obveznik je lice koje, u skladu sa poreskim i drugim zakonima, podliježe obavezi plaćanja poreza, i najčešće se plaćaju sljedeći:

- porez na dobit pravnih lica
- porez na dohodak fizičkih lica
- porez na dodatu vrijednost
- doprinosi za obavezno socijalno osiguranje.

Ovim putem ukazujemo na mogućnost da, prema mjestu u kojem namjeravate da obavljate djelatnost, posjetite nadležnu područnu jedinicu Poreske uprave gdje u ličnom kontaktu sa savjetnicima filijale za pružanje usluga i registraciju poreskih obveznika, možete dobiti potrebne informacije koje će vam pomoći da svoje poslovanje uskladite sa zakonskom regulativom.