

Poreska praksa za januar 2013.godine

Pitanja i odgovori iz PDV-a od strane 2 – 10

Pitanja i odgovori iz poreza na dobit pravnih lica..... od strane 11–17

Pitanja i odgovori - razno od strane 18 – 19

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

1. Da li je u obavezi domaća firma da obračuna i plati PDV na ispostavljenu fakturu za naknadu franšize od strane inostrane firme?

Osnovno načelo kod određivanja mjesta oporezivanja usluga je da se PDV plaća prema mjestu obavljene usluge. Mjestom izvršenog prometa usluga, shodno članu 17 stav 1 Zakona, smatra se mjesto u kojem poreski obveznik, koji pruža oporezive usluge, ima svoje sjedište ili poslovnu jedinicu iz kojeg obavlja usluge ili stalno, odnosno uobičajeno prebivalište, ako nema sjedište ili poslovnu jedinicu. Odredbama člana 17 stav 2 tačka 1 propisano je da se mjestom vršenja prometa usluga smatra mjesto u kome se nepokretnost nalazi, ako se usluga vrši neposredno u vezi sa nepokretnostima, uključujući i usluge posredovanja u prometu nepokretnosti, procjene nepokretnosti, pripremni radovi u građevinarstvu (usluge arhitekata i ovlašćenih nadzornika i sl.).

Napominjemo da se PDV obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge. Smatra se da je proizvod isporučen odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture).

S obzirom da inostrana firma vrši oporezivi promet a da ista nije registrovana kao PDV obveznik u Crnoj Gori, saglasno članu 12. Zakona o PDV, poreski dužnik je primalac usluge i dužan je da obračuna i plati PDV.

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 umani 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 na ispostavljenun fakturu za naknadu franšize od strane inostrane firme u obavezi je da obračuna i izvrši uplatu obračunatog PDV.

2. Koja vrsta računarske opreme se oporezuje po stopi od 7%?

Ministarstvo finansija aktom br.04/19252 od 20.12.2011. godine je dalo sljedeće mišljenje koje se odnosi na tretman oporezivanja računarske opreme.

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 .

Odredbama člana 24a stav 1 tačka 15b citiranog zakona propisano je da se na uvoz odnosno promet računarske opreme PDV obračunava i plaća po stopi od 7%.

Odredbama člana 10b Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženij stopi (Sl list CG br.81/05..11/09) propisano da se pod računarskom opremom smatra personalni računar (računajući i laptop) koji obuhvata računarski havrdver koji se sastoji od kućišta sa svim njegovim elementima, monitora, tastature i miša. Računarska oprema obuhvata i štampač. Elemente kućišta iz stava 1 ovog člana, čine: uređaj za napajanje, matična ploča, centralna procesorna jedinica, radna memorija, magnetni i optički uređaj za skladištenje podataka, hard disk, adapteri, kontroleri, i drugi proizvodi koji se ugrađuju u kućište.

Prema tome navedena računarska oprema oporezuje se po stopi od 7% (nezavisno da li se prodaje u kompletu ili po djelovima: monitor, kućište, tastatura, miš).

Međutim, na aktivne zvučnike, skenere, multifunkcionalne uređaje, kao i svu opremu koja nije obuhvaćena odredbama citiranog Pravilnika primjenjuje se stopa PDV-a od 17%.

3. Kakav je poreski tretman usluga transporta u slučaju kada se radi o uvozu robe i faktura o prevozu je već ušla u carinski postupak, pri čemu je u osnovicu vrijednosti robe za oporezivanje PDV-om ušao i iznos ukupnih troškova prevoza?

Članom 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da se mjestom prometa usluga smatra mjesto u kome poreski obveznik, koji pruža usluge, ima svoje sjedište ili poslovnu jedinicu iz koje obavlja usluge ili stalno odnosno uobičajno prebivlište, ako nema sjedište ili poslovnu jedinicu.

Stavom 2 tačka 2 propisano je da se mjestom vršenja usluga smatra i put ili dio puta kojim se vrši usluga prevoza. Ako se usluga prevoza ne obavlja samo u Crnoj Gori, ovaj zakon se primjenjuje samo na dio usluge prevoza koji se obavlja u Crnoj Gori.

Međutim, članom 28 tačka 7 Zakona o PDV-u je propisano da su plaćanja PDV oslobođene usluge u vezi sa uvozom proizvoda, ako je njihova vrijednost uključena u poresku osnovicu, u skladu sa članom 22 stav 2 tačka 2 ovog zakona. Članom 22 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da je poreska osnovica kod uvoza proizvoda vrijednost proizvoda utvrđena u skladu sa carinskim propisima.

U poresku osnovicu iz stava 1 ovog člana uračunavaju se:

- 1) akcize i drugi porezi, takse i druge dažbine koje se plaćaju izvan Crne Gore i prilikom uvoza, osim PDV po ovom zakonu;
- 2) posredni troškovi, kao što su provizije, troškovi ambalažiranja, prevoza i osiguranja, koji nastanu prilikom uvoza proizvoda do prvog odredišta u Crnoj Gori. Prvim odredištem se smatra mjesto navedeno u teretnom listu ili drugoj ispravi kojom se roba uvozi u Crnu Goru.

Takođe članom 54 stv.12 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u („Sl. list RCG“, br. 65/02,...16/06 i „Sl. list Crne Gore“, broj 64/08) je propisano da ako se radi o prevozu carinske robe koja se uvozi u smislu Carinskog zakona, tada se primjenjuje član 25 stav 1 tačka 2 Zakona, po kome se na usluge prevoza do prvog odredišta u Crnoj Gori PDV ne plaća posebno, ali se troškovi prevoza uključuju u poresku osnovicu iz člana 22 Zakona.

Dakle, ukoliko su troškovi prevoza uključeni u poresku osnovicu prilikom uvoza robe, i tom prilikom plaćen PDV , tada u skladu sa članom 22 stav 2 tačka 2 Zakona o PDV na usluge prevoza do prvog odredišta u Crnoj Gori PDV se ne plaća.

4. Poreski tretman usluga prevoza robe u drumskom saobraćaju, koje se u najvećoj mjeri obavljaju u inostranstvu na relaciji Srbija –Albanija, za potrebe inonaručioaca iz Albanije, čiji su dobavljači iz Srbije. Na dio puta kroz Crnu Goru uredno obračunavate izlazni PDV, dok na dio puta kroz Srbiju i Albaniju primjenjujete nultu stopu. Pogonsko gorivo za kamione tegljače nabavljate kod domaćih dobavljača u Crnoj Gori. Interesuje vas da li imate pravo na odbitak cjelokupnog iznosa ulaznog PDV-a na gorivo nabavljeno u Crnoj Gori po računima dobavljača?

Kada je u pitanju pravo na korišćenje odbitka ulaznog PDV od proizvoda, odnosno za cjelokupno gorivo pribavljeno kod domaćih dobavljača koji je iskazan na ulaznim fakturama dobavljača a koje je upotrijebljeno za obavljanje djelatnosti van teritorije Crne Gore, mišljenja smo da poreski obveznik može koristiti pravo na odbitak ulaznog PDV iskazanog na računima za nabavljeno gorivo samo za dio goriva koje je utrošeno na teritoriji Crne Gore.

Naime, odredbama člana 37 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske

obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac usluge ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio ili će ih iskoristiti u svrhe obavljanja djelatnosti za koje se plaća PDV.

Poreski obveznik može odbiti ulazni PDV i od proizvoda i usluga koje je upotrijebio za obavljanje djelatnosti van Crne Gore, pod uslovom da bi pravo na odbitak ulaznog PDV bilo priznato da je djelatnost obavljena u Crnoj Gori.

Takođe, shodno članu 25 stav 2 Zakona o PDV-u, PDV se plaća po stopi od 0% na promet usluga, uključujući prevoznike usluge koje su neposredno povezane sa izvozom, odnosno uvozom proizvoda .

Međutim iz Vašeg dopisa se može zaključiti da se usluga prevoza robe pored toga što se obavlja u inostranstvu vrši za potrebe naručioca iz Albanije, dok su dobavljači iz Srbije, te se u tom slučaju ne radi o uslugama koje su povezane sa izvozom odnosno uvozom proizvoda.

Shodno navedenim odredbama, prilikom priznavanja prava na korišćenje ulaznog PDV-a treba imati u vidu da je oporeziv dio puta kroz Crnu Goru dok dio prevoza koji se obavlja van teritorije Crne Gore nije oporeziv sa stanovišta Zakona o porezu na dodatu vrijednost a samim tim se ne može koristiti pravo na odbitak za obavljanje djelatnosti za koju se ne plaća PDV.

Iako je članom 37 stav 2 propisano da poreski obveznik može odbiti ulazni PDV i od proizvoda i usluga koje je upotrijebio za obavljanje djelatnosti van Crne Gore, pod uslovom da bi pravo na odbitak ulaznog PDV bilo priznato da je djelatnost obavljena u Crnoj Gori, ove odredbe se primjenjuju u slučaju da je za izvršenu uslugu van teritorije Crne Gore poreski obveznik platio poresku obavezu u inostranstvu.

Dakle, pravo na odbitak ulaznog PDV za cjelokupan iznos nabavljenog goriva može se priznati samo u slučaju da poreski obveznik u svojoj knjigovodstvenoj dokumentaciji posjeduje dokaz da je za dio pružene usluge prevoza van teritorije Crne Gore platio porez u inostranstvu.

5. Kakav je poreski tretman plaćanja 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 ovlaštenog 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 informacijski sistemi za evidenciju i praćenje poslovanja u hotelijerstvu. Mišljenja smo da takvi sistemi imaju mogućnost da podrže sistem zakonske regulative u Crnoj Gori i omogućе 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.

6. «Da li je pravno lice u obavezi da obračuna izlazni PDV pri prodaji objekta, ako je pravno lice vlasnik u stečaju»?

Shodno članu 4 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Sl.list RCG», br.65/01...76/05 i Sl.list Crne Gore, br. 16/07...40/11), propisano je da promet proizvoda predstavlja prenos prava raspolaganja pokretnim, odnosno nepokretnim stvarima, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

U istom članu stav 4 i stav 5 propisuju da se prometom proizvoda, u smislu stava 1 ovog člana, smatra i:

- prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela na nepokretnostima koji imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti;
- raspolaganje poslovnim sredstvima poreskog obveznika od strane drugog lica, uključujući likvidacionog i stečajnog upravnika i staraoca (tutora);

Takođe je i Pravilnikom o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/02 ...16/06 i "Sl. list Crne Gore", br. 64/08), u čl.13 stav 1 određeno da isporuke u postupku likvidacije i postupku stečaja podliježu oporezivanju.

7. Tumačenje Pravilnika o načinu ostvarivanja prava na oslobađanje od plaćanja akcize i poreza na dodatu vrijednost za diplomatska i konzularna predstavništva i međunarodne organizacije u dijelu koji se odnosi na potrebnu dokumentacije radi povraćaja PDV-a.

U vezi sa vašim zahtjevom dajemo sljedeće mišljenje:

Shodno članu 25 stav 1 tačka 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Sl.list RCG», br.65/01...76/05 i «Sl.list Crne Gore», br. 16/07... broj 40/11), PDV se plaća po stopi od 0 % (nulta stopa) na proizvode i usluge namijenjene za:

- a) službene potrebe diplomatskih i konzularnih predstavništava,
- b) službene potrebe međunarodnih organizacija, ako je to predviđeno međunarodnim ugovorom,
- c) lične potrebe stranog osoblja, diplomatskih i konzularnih predstavništava, uključujući i članove njihovih porodica,
- d) lične potrebe stranog osoblja međunarodnih organizacija, uključujući članove njihovih porodica, ako je to predviđeno međunarodnim ugovorom.

Pravilnikom o načinu ostvarivanja prava na oslobađanje od plaćanja akcize i poreza na dodatu vrijednost za diplomatska i konzularna predstavništva i međunarodne organizacije ("Sl. list RCG", br. 34/10), uređeni su nosioci prava na oslobađanje od plaćanja PDV-a za službene potrebe, nosioci prava za lične potrebe, vrste proizvoda, odnosno usluga, ograničenje oslobađenja od plaćanja poreza, raspolaganje proizvodima, odnosno uslugama, kao i način ostvarivanja prava na oslobađanje od plaćanja poreza.

U članu 7 navedenog Pravilnika propisano je da nosioci prava, pravo na oslobađanje od plaćanja poreza ostvaruju na osnovu poreske identifikacione kartice, koju izdaje Poreska uprava (Centrala).

Poreska identifikaciona kartica izdaje se na osnovu liste nosilaca prava, koju Poreskoj upravi dostavlja organ državne uprave nadležan za inostrane poslove.

U članu 9 istog pravilnika određeno je da nosioci prava, oslobađanje od plaćanja poreza, ostvaruju u trenutku isporuke proizvoda, odnosno usluga.

Nabavku proizvoda, odnosno usluga, bez plaćanja poreza, nosilac prava potvrđuje poreskom identifikacionom karticom.

U slučaju nabavke proizvoda, odnosno usluga za službene potrebe, kupac isporučiocu proizvoda, odnosno usluga, pored poreske identifikacione kartice, dostavlja i ovlašćenje sa specifikacijom proizvoda, odnosno usluga ovjereno od strane odgovornog lica.

Isporučilac proizvoda, odnosno usluga, nosiocu prava za isporučene proizvode, odnosno usluge izdaje račun i upisuje broj poreske identifikacione kartice i napomenu da isporuka ne podliježe plaćanju poreza. Kod maloprodaje na računu se obezbjeđuje i svojeručni potpis nosioca prava.

Isporučilac, izvođač, odnosno podizvođač koji vrši isporuku proizvoda, odnosno usluga na teritoriji diplomatskog predstavništva, za isporučene proizvode, odnosno usluge izdaje račun i upisuje broj poreske identifikacione kartice tog diplomatskog predstavništva i napomenu da isporuka ne podliježe plaćanju poreza.

Obveznik PDV iz stava 5 člana 9, ostvaruje pravo na oslobođenje od plaćanja PDV na osnovu dokumenta (ugovor, izjava, potvrda) dobijenog od nocioca prava, kojim dokazuje da ima status isporučioca, izvođača, odnosno podizvođača proizvoda, odnosno usluga na teritoriji tog diplomatskog predstavništva.

Obveznici poreza vode posebnu evidenciju o proizvodima, odnosno uslugama isporučenim za namjene utvrđene ovim pravilnikom.

8. Zahtjev za davanje odgovora u vezi nabavke djelova za vozilo koje namjeravate da uvezete iz Srbije ili da servis vozila izvršite u Srbiji, a za potrebe NVO koja je neprofitna i nije PDV obveznik. S tim u vezi postavljate sljedeća pitanja:

- a) **Da li ste u obavezi da platite PDV i carinu prilikom uvoza djelova za auto;**
- b) **Da li ste u obavezi da platite PDV i carinu, ako servis vozila uradite u Srbiji?**

a) Članom 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01...04/06 i «Sl. list Crne Gore», br.16/07... broj 40/11), propisano je da je predmet oporezivanja PDV promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Uvoz proizvoda, kako je precizirano čl. 11 zakona, predstavlja svako unošenje proizvoda u carinsko područje Crne Gore, ako ovim zakonom nije drukčije određeno. Carinski organ na način predviđen carinskim propisima, obračunava i vrši naplatu carine i PDV pri uvozu proizvoda.

Članom 26.stav 1. tačka 10. istog Zakona propisano je oslobađanje od plaćanja PDV na usluge koje obavljaju nevladine organizacije osnovane u skladu sa propisom kojim se uređuje poslovanje tih organizacija, ukoliko ne postoji vjerovatnoća da će to oslobađanje dovesti do narušavanja konkurencije.

Shodno navedenom, neprofitne organizacije koje nijesu obveznici PDV-a su u obavezi da plate porez na dodatu vrijednost prilikom uvoza rezervnih djelova i na isti nemaju pravo odbitka shodno članu 37. Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

b) U vezi vašeg drugog pitanja, koje se odnosi na obavezu plaćanja PDV i carinu, ako servis vozila uradite u Srbiji, upućujemo vas da odgovor potražite kod Uprave carina u čijoj su nadležnosti poslovi vezani za uvoz i carinjenje robe.

9. Koje su poreske obaveze kompanije pri kupovini nekretnine koju će koristiti kao poslovni objekat?

Prema odredbama člana 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/06 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11) promet proizvoda predstavlja prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih

prava i udjela na nepokretnostima koji imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjedovanja na nepokretnostima ili dijelu nepokretnosti.

Shodno članu 68 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/02 ...16/06 i "Službeni list CG", br.64/08) promet nepokretnosti (osim novoizgrađenih) oslobođen od plaćanja PDV –a, u skladu sa članom 27 tačka 2 navedenog zakona, je svaki promet nepokretnosti na koji se plaća porez na promet nepokretnosti, u skladu sa zakonom koji uređuje oporezivanje prometa nepokretnosti. Prema stavu 2 istog člana Pravilnika ne smatra se prvim prenosom prava svojine, u skladu sa članom 27 tačka 2 navedenog zakona, prodaja novoizgrađenih nepokretnosti od strane fizičkog lica koje nije PDV obveznik.

Dakle, ukoliko je kod predmetne nepokretnosti već bilo prvog prenosa prava svojine, odnosno promjene svojinskih prava, uknjižbe vlasništva, to se svaki dalji promet oporezuje prema zakonu kojim se uređuje oporezivanje prometa nepokretnosti.

Članom 13 Zakon o porezu na promet nepokretnosti ("Službeni list RCG", br. 69/03 i "Službeni list CG", br. 17/07 i 40/11),) stopa poreza na promet nepokretnosti je proporcionalna i iznosi 3% od poreske osnovice. Poreska osnovica poreza na promet nepokretnosti je tržišna vrijednost nepokretnosti u trenutku njenog sticanja.

Članom 13 Zakona propisano je da poreska obaveza nastaje danom zaključenja ugovora, odnosno drugog pravnog posla kojim se stiče nepokretnost.

Poreski obveznik nastanak poreske obaveze, u skladu sa člana 14 prijavljuje poreskom organu na području na kojem se nalazi nepokretnost, u roku od 15 dana od dana njenog nastanka. Poreski obveznik, uz prijavu o nastanku poreske obaveze, podnosi ugovor, odnosno drugu ispravu o obavljenom prometu.

Poreski obveznik, kako je propisano članom 15 navedenog zakona, utvrdjeni iznos poreza na promet nepokretnosti plaća u roku od 15 dana od dana dostavljanja rješenja o utvrdjivanju poreske obaveze.

Potrebne saglasnosti za obavljanje djelatnosti u poslovnom objektu, se izdaju od strane nadležnih institucija kako ministarstava tako i od organa lokalne samouprave.

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

1. Koje su poreske obaveze isplatioca prihoda kada je rezident Hrvatske ostvario prihod od kamate u Crnoj Gori, a imajući u vidu Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa Hrvatskom?

Shodno članu 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.

Članom 34 Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisano je da Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona. Član 29a propisuje da kod obračuna poreza po odbitku na prihode koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, isplatilac prihoda primjenjuje odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, pod uslovom da nerezident dokaže status rezidenta države sa kojom je Crna Gora zaključila ugovor i da je nerezident stvarni vlasnik prihoda. Nerezident dokazuje kod isplatioca prihoda status rezidenta države sa kojom je Crna Gora zaključila ugovor na osnovu potvrde ili drugog odgovarajućeg dokumenta, ovjerenog od nadležnog organa države čiji je rezident. Ako isplatilac prihoda primijeni odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, a nijesu ispunjeni uslovi, što za posledicu ima manje plaćen iznos poreza, dužan je da plati razliku između plaćenog poreza i dugovnog poreza.

Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu sa Republikom Hrvatskom u primjeni je od 26.03.2004 i isti je objavljen u "Službenom listu SCG" br. 06/04.

Članom 11 navedenog Ugovora u stavu 1 propisano je da kamata nastala u državi ugovornici, a isplaćena rezidentu druge države ugovornice može se oporezovati u toj drugoj državi. U stavu 2 propisano je da kamata može biti oporezovana i u državi ugovornici u kojoj nastaje saglasno zakonima te države, ali tako razrezan porez ne može biti veći od 10% od bruto iznosa kamate.

Ako zbog posebnog odnosa između platioca i primaoca ili između njih i nekog drugog lica, iznos plaćene kamate, imajući u vidu potraživanja za koja se ona plaća, prelazi iznos koji bi bio ugovoren između platioca i primaoca, odredbe ovog člana primjenjuju se samo na iznos koji bi bio ugovoren da takovog

odnosa nema. U tom slučaju višak kamate može se oporezovati u državi ugovornici u kojoj kamata nastaje u skladu sa zakonima te države.

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.

Navedenim Pravilnikom 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.

Status rezidentnog poreskog obveznika druge države sa kojom je zaključen sporazum može se dokazivati i potvrdom na Obrascu koji propisuje nadležni organ druge države.

Dakle u svrhu primjene odredbi ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja rezident države sa kojom je potpisan ugovor, isplatiocu prihoda rezidentu Crne Gore u obavezi je dostaviti naprijed navedenu potvrdu o rezidentnosti države ugovornice i dokaz da je stvarni vlasnik prihoda.

2. Koje su obaveze preduzeća prilikom isplate kamate finansijskoj instituciji iz Holandije, koja posjeduje potvrdu o rezidentnosti izdatu od strane poreskih vlasti Holandije. Da li preduzeće ima obavezu plaćanja poreza po odbitku u vezi sa primjenom Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa Holandijom?

Shodno članu 29. stav 1 tačka 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, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu: kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, 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.

Porez po odbitku plaća i poslovna jedinica nerezidentnog pravnog lica kada vrši isplatu naknada iz stava 1, tačka 2 ovog člana.

Član 29a propisuje da kod obračuna poreza po odbitku na prihode koji se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, isplatioc prihoda primjenjuje odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, pod uslovom da nerezident dokaže status rezidenta države sa kojom je Crna Gora zaključila ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i da je nerezident stvarni vlasnik prihoda. Status rezidenta države, sa kojom je zaključen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, u smislu stava 1 ovog člana, nerezident dokazuje kod

isplatioca prihoda potvrdom ili drugim odgovarajućim dokumentom, ovjerenim od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

Ako isplatilac prihoda primijeni odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, a nijesu ispunjeni uslovi iz st. 1 i 2 ovog člana, što za posledicu ima manje plaćeni iznos poreza, dužan je da plati razliku između plaćenog poreza i dugovnog poreza, po ovom zakonu.

Članom 34 Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisano je da Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona.

Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu sa Holandijom objavljen je u "Službenom listu SFRJ" –Međunarodni ugovori, br. 12/82.

Članom 11 navedenog Ugovora u stavu 1 propisano je da kamata nastala u jednoj od država i isplaćena rezidentu druge države ugovornice oporezuje se samo u toj drugoj državi.

Odredbe stava 1 ovog člana se ne primjenjuju ako primalac kamate, koji je rezident jedne od država, obavlja poslovanje u drugoj državi u kojoj kamata nastaje, preko stalne poslovne jedinice koja se nalazi u toj državi, ili obavlja u toj drugoj državi samostalne lične djelatnosti iz stalne baze koja se nalazi u toj državi, a pravo potraživanja na osnovu koga se plaća kamata povezano je sa stalnom poslovnom jedinicom ili stalnom bazom. U tom slučaju primjenjuju se, prema potrebi, odredbe čl. 7 ili 14 ovog ugovora.

U stavu 4 istog člana smatra se da kamata nastaje u jednoj od država ako je isplatilac sama ta država, njena društveno-politička zajednica ili rezident te države. Izuzetno od odredbe stava 4 ovog člana, smatra se da kamata nastaje u državi u kojoj isplatilac kamate ima stalnu poslovnu jedinicu ili stalnu bazu na koju se odnosi zaduženost na koju se plaća kamata i koja snosi tu kamatu, bez obzira na to da li je isplatilac kamate rezident jedne od država.

3. "Da li je iz obračuna poreske amortizacije (iz OA obrasca) potrebno isključiti samo prodana sredstva, ili je to isto potrebno uraditi sa rashodovanim sredstvima", kao i "da li se isključenje iz OA obrasca vrši po neto poreskoj vrijednosti ili po prodajnoj vrijednosti prodatog sredstva"?

Po vašem pitanju, a za svrhe oporezivanja, ukazujemo na član 13. Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01, 12/02, 80/04, "Sl. list Crne Gore", br. 40/08, 14/12), kojim je propisano da se amortizacija stalnih osnovnih sredstava i ulaganja u nepokretnosti priznaje kao rashod u iznosu utvrđenom na način predviđen ovim zakonom.

Stalna osnovna sredstva iz stava 1 ovog člana obuhvataju materijalna i nematerijalna sredstva čiji je vijek trajanja duži od jedne godine i čija vrijednost

prelazi 300 Eura. Osnovna sredstva iz stava 2 ovog člana razvrstavaju se u pet grupa sa sledećim amortizacionim stopama:

- I grupa 5%
- II grupa 15%
- III grupa 20%
- IV grupa 25%
- V grupa 30%

Otpis (rashod) osnovnih sredstava koji se vrši u skladu s propisima kojima se uređuje računovodstvo, a koji se odnose na amortizaciju osnovnih sredstava, nije predmet oporezivanja PDV.

Medjutim, kako navodite, razumijemo da postoji dio osnovnih sredstava koja namjeravate poslije donošenja odluke o rashodovanju da prodate, pretpostavljamo kao staro gvoždje za određenu cijenu, što znači da ista imaju tržišnu vrijednost te ste u obavezi da obračunate PDV na prihod ostvaren prodajom ovih sredstava.

Sa aspekta Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01,... "Sl. list Crne Gore", br. 86/09...14/12), čl.21 do čl.24. ostvareni prihod od prodaje osnovnih sredstava, u navedenom slučaju predstavlja kapitalni dobitak, s obzirom da prodajete po vrijednosti koja je veća od vrijednosti iz poslovnih knjiga.

Što se tiče vaše dileme vezano za obračun poreske amortizacije, da li je iz obračuna poreske amortizacije pored prodatih osnovnih sredstava potrebno isključiti i rashodovana osnovna sredstva i po kojoj vrijednosti, ista će biti razriješena doslednom primjenom čl. 13 Zakona o porezu na dobit pravnih lica i Pravilnika o razvrstavanju osnovnih sredstava po grupama i metodama za utvrđivanje amortizacije („Sl. list RCG“, broj 28/2).

Naime, amortizacija za osnovna sredstva razvrstana u prvu grupu amortizacije, saglasno čl. 5 Pravilnika, obračunava se primjenom proporcionalne metode za svako sredstvo posebno, a iznos godišnjeg umanjenja vrijednosti osnovnog sredstva jednak je jednoj dvadesetini (1/20, odnosno 5%) **nabavne cijene osnovnog sredstva uvećane za vrijednost ulaganja koja prelazi 5% nabavne cijene.**

Članom 6 stav 1 navedenog Pravilnika je propisano da se amortizacija za osnovna sredstva razvrstana u grupe amortizacije od II do V obračunava primjenom degresivne metode na ukupnu vrijednost sredstava razvrstanih po pojedinoj grupi i obračunava se na **iznos neotpisane vrijednosti osnovnih sredstava grupe utvrđene na kraju prethodne godine, uvećane za vrijednost kupljenih i umanjene za vrijednost prodatih osnovnih sredstava iz te grupe tokom godine, pomnožene amortizacionom stopom te grupe.**

Umanjenje na ime amortizacije na kraju godine oduzima se od salda grupe i neotpisana vrijednost predstavlja početni saldo grupe u narednoj godini.

Na osnovu navedenog mišljenja smo da se iznos godišnjeg umanjenja vrijednosti osnovnih sredstava za poreske svrhe, može priznati kao rashod samo u iznosima utvrđenim čl. 13 Zakona o porezu na dobit pravnih lica i čl. 5 i 6 Pravilnika o razvrstavanju osnovnih sredstava po grupama i metodama za utvrđivanje amortizacije, kako je naprijed iznijeto.

RAZNO

1. Da li se zalihe robe u veleprodaji mogu i dalje voditi po nabavnim cijenama s obzirom da je od 01.01.2013.godine u primjeni Pravilnik o evidenciji nabavke robe i pružanju trgovinskih usluga?

Na osnovu Zakona o unutrašnjoj trgovini, Ministarstvo ekonomije je donijelo Pravilnik o evidenciji nabavke robe i pružanju trgovinskih usluga (Sl list GG br.34/129) a koji se primjenjuje od 01.01.2013.godine.

Predmetnim Pravilnikom, uređuje se sadržina i način vođenja evidencije o nabavci i prodaji robe na veliko, na malo i o pružanju trgovinskih usluga. Privredna društva, vode propisane evidencije trgovine, odvojeno po vrstama trgovine na način propisan članom 13 navedenog Pravilnika.

Ovim Pravilnikom je propisana i forma Obrazaca, različito za vrstu trgovine koja se obavlja, te su privredni subjekti dužni voditi takve evidencije na način propisan ovim Pravilnikom, i držati ih u prodajnom mjestu radi obezbjeđenja njene dostupnosti za vršenje inspeksijske kontrole u skladu sa zakonom.

Kada je u pitanju vođenje finansijskog knjigovodstva, zalihe robe u veleprodaji mogu se i dalje voditi po nabavnim cijenama.

Dakle, na osnovu naprijed navedenog, iako prodavci robe u veleprodaji moraju voditi propisane evidencije odnosno Obrasce u skladu sa Pravilnikom o evidenciji nabavke robe i pružanje trgovinskih usluga, u svom finansijskom knjigovodstvu zalihe robe u veleprodaji, mogu voditi po nabavnim cijenama.

2. Pojašnjenje vezano za pravo na povraćaj dijela plaćene akcize u skladu sa članom 29a Pravilnika o primjeni zakona o akcizama, odnosno, da li je dovoljno da pravno lice u statutu djelatnosti društvo posjeduje šifru koja je svrstana u sektoru djelatnosti, ili mora da bude registrovana kao pretežna djelatnost?

Pravilnikom o primjeni Zakona o akcizama (»Sl.list RCG«, br. 18/02,...78/06; »Sl.list CG«, br. 18/09,... 66/12) precizirano je ko može ostvariti pravo na povraćaj dijela plaćene akcize na eurodizel koji se koristi u industrijske i

komercijalne svrhe. Naime, u članu 29a Pravilnika je precizirano da povraćaj dijela plaćene akcize, prilikom nabavke eurodizela koji se koristi u industrijske i komercijalne svrhe, mogu da ostvare pravna lica i preduzetnici koji su registrovani i obavljaju djelatnosti koje su prema Zakonu o klasifikaciji djelatnosti (»Sl.list CG«, br. 18/11) razvrstane u okviru sektora, odnosno, oblasti i grupa navedenih u čl. 29a pomenutog Pravilnika.

Zakonom o klasifikaciji djelatnosti, članom 5 st. 2 Zakona, je propisano: »Ako jedinica razvrstavanja obavlja više djelatnosti, raspoređuje se u odgovarajući hijerarhijski nivo Klasifikacije iz stava 1 ovog člana prema pretežnoj djelatnosti«.

Prema Klasifikaciji djelatnosti koja čini sastavni dio Zakona o klasifikaciji djelatnosti (»Sl. List CG«, br. 18/11), sektor H - Saobraćaj i skladištenje:

»Obuhvata pružanje usluga prevoza putnika i tereta u željezničkom, cjevovodnom i drumskom saobraćaju, ..., itd«.

Na osnovu naprijed navedenog te da u svom dopisu navodite da u statutu djelatnosti društvo posjeduje šifru 49.41(drumski prevoz tereta), i da stvarno obavlja djelatnost drumskog prevoza tereta, iako ista nije registrovana kao pretežna djelatnost, smatramo da možete ostvariti pravo na povraćaj dijela plaćene akcize.

Međutim, kako po osnovu podnijetog zahtjeva poreskog obveznika, poreski organ u svrhe donošenja rješenja vrši provjeru tačnosti podataka navedenih u zahtjevu, to poreski organ u konkretnom slučaju cijeni opravdanost zahtjeva i donošenjem rješenja usvaja ili odbija zahtjev poreskog obveznika.