

Poreska praksa za jul 2014.godine

Pitanja i odgovori iz PDV-a	od strane	2 - 6
Pitanja i odgovori iz poreza na dohodak fizičkih lica	od strane	7 - 9
Pitanja i odgovori iz poreza na dobit pravnih lica	od strane	10 - 12
Pitanja i odgovori - razno	od strane	13 - 15

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

1. Kakav je poreski tretman prodaje knjiga kao i obaveza po osnovu naknade koju ostvaruju autori?

Članom 24a Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to udžbenika i nastavnih sredstava knjiga, monografskih i serijskih publikacija.

Članom 8 Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV je propisano da se knjigama, odnosno monografskim publikacijama, u smislu člana 24a stav 1 tačka 5 Zakona, smatraju publikacije u tekstualnoj ili ilustrativnoj formi na štampanom ili elektronskom mediju, u jednom ili više djelova, čije je izdavanje unaprijed utvrđeno i ograničeno, a koje imaju CIP zapis (Cataloguing In Publiccation), uključujući međunarodni knjižni broj ISBN (International Standard Book Number), kao njegov sastavni dio.

Serijskim publikacijama, u smislu člana 24a stav 1 tačka 5 Zakona, smatraju se časopisi, bilteni, godišnjaci, zbornici radova i slična građa koja se objavljuje sukcesivno, u određenim vremenskim intervalima štampanom ili elektronskom mediju, sa numeričkim i hronolškim oznakama čije izdavanje može da traje neograničeno, a koje imaju CIP zapis, uključujući međunarodni knjižni broj ISBN (International Standard Book Number), kao njegov sastavni dio i koji je odštampan na svakom broju publikacije.

Kada je u pitanju oporezivanje autorskih naknada ukazujemo da se shodno odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica prihodi od imovine I imovinskih prava oporezuju u skladu sa odredbama ovog Zakona. Članom 34 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da se prihodi od imovine I imovinskih prava smatraju prihodi od vremenski ograničenog ustupanja autorskih prava, prava industrijske svojine I drugih imovinskih prava, dok se članom 35 rashodima po osnovu imovine I imovinskih prava smatraju stvarni troškovi nastali u vezi sa ostvarivanjem tih prihoda pod uslovom da su dokumentovani. Ukoliko se rashodi ne dokumentuju priznaju se standardni rashodi u visini 30% ostvarenih prihoda od imovine I imovinskih prava.

Oporezivi prihod od imovine i imovinskih prava predstavlja razliku između prihoda I rashoda nastalih u istom poreskom periodu.

Članom 49a istog zakona propisano je da akontaciju poreza na prihode od imovine I imovinskih prava tokom godine obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda, pravno lice ili preduzetnik primjenom stope od 9% na oporezivi prihod. Kod neposrednog ostvarivanja prihoda od imovine I imovinskih prava porez na dohodak se plaća prilikom podnošenja godišnje poreske prijave.

2. Na koji način evidentirati promet prilikom izdavanja plažnog mobilijara za koji će se naplata vršiti izdavanjem fakture?

Shodno članu 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i 16/07,29/13) poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

Članom 73a Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Službeni list RCG», br. 65/02, ... 79/05 i 16/06 i «Službeni list CG», br.64/08,30/13) je propisano da pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici poreza na dodatu vrijednost, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni su taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa.

Uredbom o upotrebi poreske registar kase i načina evidentiranja prometa proizvoda i 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.

Uredbom je precizirano 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.

Dakle, na osnovu navedenog lica koja ostvaruju promet u gotovini dužna su registrovati taj promet preko fiskalne kase.

Iz vašeg pitanja razumjeli smo da u cilju unapredjenja ponude i širenja ciljne grupe gostiju planirate da određenim vremenskim intervalima plažni mobilijar izdate na korišćenje pojedinim hotelima, odnosno njihovim gostima a naplata takve usluge bi se vršila po osnovu izdate fakture na račun pružaoca usluge. Ukoliko se radi o ovakvoj vrsti usluge u svrhe kontrole evidentiranja prometa, neophodno je na uvid pružiti dokaz da se usluga ne naplaćuje u gotovini, odnosno ugovor sa korisnicima usluga, posebno voditi evidenciju o mobilijaru koji se izdaje na ovakav način i njihovim korisnicima kako bi se mogla izvršiti identifikacija i na nesumljiv način utvrditi da se radi o usluzi koja se ne naplaćuje u gotovini. Takodje i za određene vrste popusta koje navodite u dopisu morate obezbijediti dokaz iz koga se može nedvosmisleno utvrditi da je gostu stvarno naplaćen iznos sa umanjenom cijenom u odnosu na standardne cijene.

3. Osnovna djelatnost kojom se bavite je prodaja automobile. Prilikom uvoza novog automobila platili ste carinu i PDV te vas interesuje po kojoj stopi PDV-a treba da fakturišete prodaju istog ino kupcu?

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost («Sl. list RCG», broj 65/01 ...04/06 i “Sl. list Crne Gore”, broj 16/07,40/11,29/13), u članu 25. stav 1. je propisano da se PDV plaća po stopi od 0 % na proizvode koje iz Crne Gore izvozi prodavac, odnosno proizvode koje za njegov račun izvozi drugo lice.

Takođe članom 54 stav 1 Pravilnika o primjeni zakona o PDV je propisano da se PDV ne plaća na izvoz proizvoda I na prevozne I druge usluge koje su neposredno povezane sa izvozom proizvoda. Izvoznom isporukom smatra se isporuka proizvoda koja se izvrši izvan carinskog područja Crne Gore inostranom naručiocu.

Inostranim naručiocem iz stava 2 ovog člana smatra se lice koje ima sjedište, odnosno prebivalište ili uobičajeno boravište u inostranstvu. Inostranim naručiocem smatra se i inostrana poslovna jedinica domaćeg lica. Domaća poslovna jedinica inostranog lica ne smatra se inostranim naručiocem.

Poreski obveznik dokazuje da je bio izvršen izvoz proizvoda dokazom iz kojeg se vidi da je sam ili drugo lice za njegov račun iznijelo proizvode sa carinskog područja Crne Gore.

Dokaz iz stava 4 ovog člana je izvozna carinska deklaracija (ICD) koja mora sadržati najmanje sledeće podatke:

1. naziv, adresu i poreski broj poreskog obveznika (izvoznika),
2. trgovački naziv i količinu izvezenih proizvoda,
3. mesto i datum sprovođenja izvoznog carinskog postupka,
4. potvrdu granične carinske ispostave o izvozu kojim se dokazuje da je proizvod napustio carinsko područje Crne Gore.

Dakle, ukoliko se kako navodite u dopisu radi o isporuci proizvoda za inostranog naručioca na takve isporuke se PDV obračunava po 0% .

4. Po kojoj stopi PDV-a se obračunava usluga štampanja knjige?

Članom 24a Zakona o PDV je propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to udžbenika i nastavnih sredstava knjiga, monografskih i serijskih publikacija;

Članom 6 Pravilnikao utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV je propisano da udžbenicima u smislu člana 24a, stav 1 tačka 4) Zakona smatraju se:

- 1) knjige koje su osnovno nastavno sredstvo za upotrebu u predškolskoj ustanovi, osnovnoj i srednjoj školi, čiji je sadržaj utvrđen obrazovnim programom, odnosno planom udžbenika, kojim se utvrđuju udžbenici i druga nastavna sredstva od strane nadležnog savjeta;
- 2) knjige koje su od strane nadležnih organa visokoškolskih ustanova odobrene za upotrebu u visokoj školi, fakultetu i univerzitetu, kao osnovni ili pomoćni udžbenici.

Izdavač, odnosno prodavac udžbenika iz stava 1 ovog člana dužan je da obezbijedi dokaz na osnovu kojeg je knjiga odobrena kao udžbenik.

Knjigama, odnosno monografskim publikacijama, u smislu člana 24a stav 1 tačka 5) Zakona, smatraju se publikacije u tekstualnoj ili ilustrativnoj formi na štampanom ili elektronskom mediju, u jednom ili više delova, čije je izdavanje unaprijed utvrđeno i ograničeno, a koje

imaju CIP zapis (Cataloguing In Publication), uključujući međunarodni knjižni broj ISBN (International Standard Book Number), kao njegov sastavni dio.

Serijskim publikacijama, u smislu člana 24a stav 1 tačka 5) Zakona, smatraju se časopisi, bilteni, godišnjaci, zbornici radova i slična građa koja se objavljuje sukcesivno, u određenim vremenskim intervalima štampanom ili elektronskom mediju, sa numeričkim i hronolškim oznakama čije izdavanje može da traje neograničeno, a koje imaju CIP zapis, uključujući međunarodni knjižni broj ISBN (International Standard Book Number), kao njegov sastavni dio i koji je odštampan na svakom broju publikacije.

Kada su u pitanju usluge štampanja za takve usluge nije propisana snižena stopa PDV , tako da poreski obveznici koji obavljaju ovu djelatnost na svojim fakturama za izvršene usluge obračunavaju i iskazuju PDV po opštoj stopi od 19%.

5. Kakav je poreski tretman kupovine novoizgrađenog stana, kada su učesnici u prometu pravna lica i da li se u tom slučaju može koristiti pravo na odbitak PDV?

Shodno članu 4 stav 2 tačka 4 prometom proizvoda u smislu oporezivanja PDV smatra se prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela u nepokretnosti koji imaocu daju svojinsko pravo , odnosno pravo posjeda na nepokretnosti ili dijela nepokretnosti.

Poreski obveznik, u skladu sa čl 37 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, može prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, 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.

Dakle , ukoliko se radi o novoizgrađenom objektu prilikom čije nabavke je plaćen PDV, takav PDV se može koristiti kao odbitni ukoliko nepokretnost služi u svrhe obavljanja djelatnosti i uz ispunjenje drugih uslova propisanih za pravo na korišćenje ulaznog PDV-a, uz napomenu da u slučaju otuđenja predmetne nepokretnosti prije isteka roka propisanog članom 39 Zakona o PDV, poreski obveznik je dužan izvršiti ispravku ulaznog PDV-a.

6. Da li je potrebna fiskalna kasa za terensku maloprodaju proizvoda za održavanje higijene koja će se vršiti pravnim i fizičkim licima, kada će fizička lica ostvarivati kupovinu putem kredita kod banke i na način tako što će direktno uplaćivati sredstva na račun vaše firme?

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01, ... 04/06 i "Sl. list Crne Gore", br. 16/07 ... 29/13), 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. Poreski obveznik je, u skladu sa stavom 2 ovog člana, dužan izdati račun i za svako predplaćanje (pretplatu, avans) koje primi prije izvršenog prometa proizvoda, odnosno usluga, kao i za svaku naknadnu promjenu poreske osnovice.

Uredbom o upotrebi poreske registar kase i načinu evidentiranja prometa i usluga preko te kase ("Sl. List CG" br. 27/08, 40/08, 8/12), bliže je uredjen pojam i upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa, odnosno usluga koji se naplaćuju u gotovom preko te kase.

Članom 8 navedene 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.

Dakle, gotovinsko plaćanje predstavlja direktnu predaju gotovog novca izmedju subjekata, kao i uplatu gotovog novca na račun i isplatu gotovog novca sa računa. U širem smislu pojam gotovine obuhvata i depozite na tekućim računima u bankama, kao i kratkoročno plasirana likvidna novčana sredstva preduzeća.

Članom 13 navedene Uredbe je propisano da poreski obveznik koji evidentira promet preko poreske kase, dužan je da kupcu proizvoda, odnosno usluga odštampa i izda odsječak kasene trake, bez obzira da li kupac proizvoda, odnosno usluga to zahtijeva ili ne.

Poreski obveznik je dužan da odsječak kasene trake izdaje sa svim podacima iz člana 8 stav 2 ove uredbe.

Članom 32 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisani su podaci koje mora sadržati račun. Stav 4 ovog člana precizira da je poreski obveznik dužan kupcu proizvoda, odnosno naručiocu usluga izdati račun, bez obzira da li je to kupac, odnosno naručilac zahtijevao.

Prema članu 18 navedenog zakona PDV se obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno izvršenja usluga. Smatra se da je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena u

trenutku izdavanja računa (fakture). 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 na plaćeni iznos naknade.

Rok plaćanja, odlaganje plaćanja ili kreditiranje isporuke ne utiče na nastanak poreske obaveze prema članu 35 stav 7 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost. Kada je u pitanju odloženo plaćanje putem kartice ili kredita, onda taj promet proizvoda treba evidentirati preko poreske kase i iskazati u fiskalnom računu kao kredit.

Dakle, navedeni način poslovanja (terenska maloprodaja) ne oslobađa vas obaveze posjedovanja poreske registar kase.

7. Kakav je poreski tretman zaloge ili depozita koji vaša firma, koja se bavi izdavanjem auta (renta car), uzima od pojedinih klijenata kao garanciju da auto neće oštetiti, da će ga vratiti u propisanom roku, u stanju u kakvom ga je uzeo. Klijent plaća uslugu renta car-a prilikom uzimanja auta, dobija fiskalni račun sa ugovorom i ostavlja depozit (200€) koji je naznačen u ugovoru.

Osnovica za plaćanje PDV-a je propisana čl. 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01, ... 04/06 i "Sl. list Crne Gore", br. 16/07 ... 29/13), i ista 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 drugačije određeno.

Kada je pak u pitanju depozit, isti nije prihod zakupodavca, već je u pitanju uglavnom ugovorena suma novca kojom se zakupodavac osigurava od rizika i eventualnih oštećenja imovine (auta) koju daje u zakup. Shodno navedenom, zakupodavac koji je primio depozit isti ne evidentira kao svoj poslovni prihod, **pod uslovom da se sredstva depozita ne koriste za plaćanje prometa dobara i usluga**, već za njega to predstavlja obavezu prema zakupcu, dok sa druge strane za zakupca dati depozit ne predstavlja rashod njegovog poslovanja, već on isti vodi kao jedan od oblika imovine, odnosno potraživanje za dati depozit.

Dakle, tek ako bi se depozit upotrijebio za svrhe za koje je i ugovoren ili u bilo koje druge svrhe, tada on i postaje prihod za zakupodavca, koji podliježe obavezi obračunavanja i plaćanja PDV-a, a do tog momenta obaveza obračuna i uplate poreza na dodatu vrijednost postoji na fakturisanu vrijednost robe koja se naplaćuje od naručioca.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

1. Na koji način se vrši obračun i plaćanje “kriznog poreza”?

Članom 10 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica propisana je stopa poreza na dohodak I ista iznosi 9% od poreske osnovice. Izuzetno, na lična primanja koja su iznad 720,00€ mjesečno, u bruto iznosu, stopa poreza na dohodak iznosi 15% na iznos primanja iznad 720,00€.

Shodno članu 43 stav 4 tačka 5 istog zakona propisano je da je poresku prijavu dužan da podnese rezident koji ostvari dohodak po osnovu ličnih primanja ostvarenih kod dva ili više poslodavaca, odnosno isplatilaca primanja, a čiji je ukupan mjesečni bruto iznos iznad 720,00€.

Uz godišnju prijavu poreza na dohodak fizičkih lica za 2014. godinu štampan je i dodatak E- lična primanja kod dva ili više poslodavaca, koji se popunjava prilikom podnošenja prijave u kojem se unose podaci o nazivu poslodavca – isplatioca, njegovom PIB-u, bruto ličnom primanju i obračunatom porezu. Obračunati porez plaća se istovremeno sa podnošenjem prijave.

Dakle, ukoliko rezident ostvari dohodak po osnovu ličnih primanja kod dva ili više poslodavaca a čiji je ukupan mjesečni bruto iznos iznad 720,00€ dužan je da podnese poresku prijavu i obračunati porez plati sa podnošenjem prijave.

2. Da li je pravno lice u obavezi da plaća poreze i doprinose za zaposlenog/stranca u periodu dok traje postupak dobijanja njegove radne dozvole?

Radni odnos se saglasno članu 21 Zakona o radu ("Sl. list Crne Gore", broj 49/08 ... 66/12) zasniva zaključivanjem ugovora o radu koji zaključuju zaposleni i poslodavac i smatra se zaključenim kada ga oni potpišu.

Ugovor o radu zaključuje se prije stupanja na rad, u pisanom obliku. Danom stupanja na rad, poslodavac je dužan da prijavi zaposlenog na obavezno socijalno osiguranje.

Saglasno članu 34 Zakona o radu, stranac ili lice bez državljanstva može zaključiti ugovor o radu ako ispunjava uslove određene ovim Zakonom i međunarodnim konvencijama.

Članom 3 Zakona o zapošljavanju i radu stranaca ("Sl. list Crne Gore", broj 22/08 i 32/11) je propisano da se stranac može zaposliti, odnosno raditi u Crnoj Gori, pod uslovom da ima radnu dozvolu, odobrenje za stalno nastanjenje ili odobrenje za privremeni boravak i zaključen ugovor o radu ili ugovor o obavljanju poslova, odnosno usluga. Članom 32a ovog Zakona je propisano da, stranac kojem je izdata dozvola za zapošljavanje, odnosno dozvola za rad ne može se zaposliti, odnosno obavljati poslove ili usluge prije nego što mu je odobren privremeni boravak, u skladu sa posebnim zakonom.

Od 1. marta 2010. godine primjenjuje se Pravilnik o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u Centralni registar ("Službeni list Crne Gore", br. 10/10), kojim je definisan postupak registracije osiguranika za PIO i zdravstveno osiguranje u nadležnim područnim jedinicama Poreske uprave. Članom 3 i 4 Pravilnika, između ostalog definisani su podnosioci Jedinstvene prijave za registraciju zaposlenih, kao i propratna dokumentacija koja se prilaže uz JPR, a kojom se potvrđuje osnov, odnosno prestanak osnova za PIO i zdravstveno osiguranje. Dakle, da bi se prijavilo fizičko lice koji je strani državljanin za PIO i zdravstveno osiguranje kao zaposleno lice, neophodno je da poslodavac popuni obrazac JPR, odnosno Dodatak B i podnese odgovarajuću dokumentaciju: fotokopiju dokaza o identifikaciji stranog državljanina (pasoš); fotokopiju dokaza o završenoj školskoj spremi; fotokopiju ugovora o radu, odnosno rješenja o zasnivanju radnog odnosa; radnu dozvolu za zapošljavanje stranaca i odobrenje za stalno nastanjenje, odnosno odobrenje za privremeni boravak.

Iz navedenog proizilazi da, pravno lice koje zapošljava stranca, istog ne može prijaviti na obavezno socijalno osiguranje a da prethodno sa njim ne zaključi ugovor o radu, samim tim što nema osnova po kome će izvršiti obračun i uplatu doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

3. Koji porezi i doprinosi se plaćaju na isplatu bonusa radnicima koji su ugovoreni i određeni regulativom društva i ne isplaćuju se iz dobiti?

Članom 12 stavom 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica (Sl.list RCG, br. 65/01 ... 04/07 i Sl.list CG, br. 86/09 ...62/13) je propisano da se porez na dohodak plaća na prihode iz svih izvora, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom. Izvore prihoda iz stava 1 ovog člana čine prihodi ostvareni po osnovu ličnih primanja.

Članom 14 istog Zakona ličnim primanjima smatra se prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja.

Ličnim primanjima smatraju se i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom. Ličnim primanjima smatraju se naročito i zarade, odnosno naknade zarada ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos kao i primanja na osnovu naknada i druga primanja koja poslodavac pored zarade isplaćuje zaposlenom, iznad iznosa utvrđenog ovim zakonom.

Oporezivi dohodak od prihoda po osnovu ličnih primanja predstavlja iznos bruto primanja iz člana 14 ovog zakona.

Dakle, na osnovu naprijed citiranih odredbi zakona, isplata bonusa radnicima koji su ugovoreni u skladu sa aktima društva, ima karakter ličnih primanja koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja, i prilikom isplate na iste se obračunavaju porezi i doprinosi kao i kod isplate redovnih ličnih primanja od zaposlenja.

4. Koje su poreske obaveze u slučaju kada fizičko lice, koje je stalno zaposleno kod jednog poslodavca, obavlja i povremene poslove po ugovoru o djelu kod drugog poslodavca?

Kada je u pitanju angažovanje po osnovu povremenih poslova ukazujemo, da se ugovorom o djelu ne zasniva radni odnos, već je to obligacioni odnos u kome poslenik (izvršilac) svojim sredstvima rada odrađuje za naručioca neki posao koji ne spada u djelokrug njegove osnovne djelatnosti. Ukoliko postoji od strane poslodavca potreba za povremeno radno angažovanje određenih lica na poslovima koji nijesu predviđeni u opisu poslova aktom o sistematizaciji radnih mjesta onda u tom slučaju postoji mogućnost da se isplata naknade izvrši po osnovu ugovora o djelu ili autorskog honorara.

Shodno čl. 16 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl. list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Sl.list Crne Gore", br.86/09... 62/13), prihodom od samostalne djelatnosti smatra se prihod ostvaren od privredne djelatnosti, slobodnih zanimanja, profesionalnih i intelektualnih usluga i prihod od drugih samostalnih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda, ukoliko se u skladu sa ovim zakonom ne oporezuju po drugom osnovu.

U članu 48 stav 5 Zakona propisano je da porez na prihode ostvarene od drugih samostalnih djelatnosti iz člana 16 stav 1 ovog zakona obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati, po stopi od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja razliku između ostvarenih prihoda i standardnih rashoda koji se priznaju u visini 30% od ugovorenih bruto prihoda. Na teret isplatioca obračunava se prirez po stopama koje su utvrđene odgovarajućim odlukama jedinica lokalne samouprave. Osnovica za obračun prireza je obračunati porez na dohodak.

Članom 5 stav 1 tačka 13 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br13/07, 78/10,14/12,62/13), propisano je da su obveznici doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu, ako nijesu obveznici doprinosa po drugom osnovu.

Članom 6 stav 1 tačka 13 istog Zakona, propisano je da su obveznici doprinosa za zdravstveno osiguranje lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu, ako nijesu obveznici po drugom osnovu.

Shodno navedenim zakonskim odredbama, u navedenom slučaju isplatilac prihoda ima obavezu da izvrši obračun, obustavu i uplatu poreza prilikom svake isplate, a doprinosi za penzijsko i invalidsko osiguranje i za zdravstveno osiguranje kod lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu plaćaju se samo u slučaju kada navedena lica nijesu obveznici doprinosa po drugom osnovu.

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

1. Da li pravna lica u stečaju imaju obavezu podnošenja prijave poreza na dobit?

Odredbama člana 6 Zakona o računovodstvu i reviziji ("Službeni list CG", br.80/08 i 32/11) je propisano 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. Ovim zakonom pravna lica koja su u stečaju nijesu izuzeta od obaveze da sačinjavaju finansijske iskaze i da ih podnose Porekoj upravi do 31. marta tekuće godine. Takođe, ni odredbama Zakona o porezu na dobit ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08 ... 86/09 I 14/12) pravna lica u stečaju nijesu izuzeta od obaveze da sastavljaju i podnose poresku prijavu poreza na dobit pravnih lica.

Članom 3 Pravilnika o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica ("Sl. list Crne Gore", br. 05/11) je propisano da pravno lice, koje je u toku izvještajne godine imalo statusnu promjenu ili je nad njim otvoren postupak stečaja, odnosno likvidacije, u godišnjim finansijskim iskazima, u koloni za tekuću godinu, prikazuje podatke o poslovanju za cio izvještajni period objedinjeno u neto iznosu, i to posle prebijanja rezultata utvrđenog prije i poslije navedene promjene. Na svim obrascima pravnog lica, stavlja se naznaka "statusna promjena", "stečaj" ili "likvidacija".

Pravno lice, iz stava 1. ovog člana u godišnjim finansijskim iskazima unosi podatke o poslovanju za sve učesnike u statusnoj promjeni, a u napomenama objelodanjuje informacije o učesnicima i vrsti promjene. Takođe je članom 4 i 5 ovog pravilnika propisan postupak popunjavanja pozicija finansijskih iskaza – obrazaca (bilansa stanja/bilansa uspjeha) kod pravnih lica kod kojih je pokrenut postupak stečaja.

Članom 13 Pravilnika o primjeni zakona o PDV je propisano da isporuke u postupku likvidacije i postupku stečaja podliježu oporezivanju PDV-om , što znači da pravno lice iako je

u postupku stečaja obavezno je da za oporezive isporuke izdaje PDV račune i podnosi mjesečne prijave PDV-a u rokovima i na način kako je propisano Zakonom o PDV-u.

Što se tiče obaveze revizije finansijskih iskaza shodno članu 12 stav 1 Zakona o računovodstvu i reviziji, revizija finansijskih iskaza je obavezna za akcionarska društva, velika pravna lica i matična pravna lica koja zajedno sa zavisnim pravnim licima, ispunjavaju uslove za svrstavanje u kategoriju velikih pravnih lica.

Dakle, predmetnim zakonskim odredbama nije predviđeno izuzeće za akcionarska društva u stečaju u smislu revizije finansijskih iskaza.

Članom 111 Zakona o stečaju ("Sl. list Crne Gore", br. 01/11) je propisano da je stečajni upravnik u obavezi da sačini početni stečajni bilans i izvještaj o ekonomsko-finansijskom položaju stečajnog dužnika, i to na način:

- (1) Stečajni upravnik je dužan da, u roku od 30 dana od dana preuzimanja imovine i prava stečajnog dužnika, sačini početni stečajni bilans u kome će navesti i uporediti aktivu i pasivu stečajnog dužnika.
- (2) Stečajni sudija može, na predlog stečajnog upravnika, rok iz stava 1 ovog člana produžiti ako postoje opravdani razlozi.
- (3) Stečajni upravnik je dužan da podnese sudu i odboru povjerenika početni stečajni bilans sa izvještajem o ekonomsko-finansijskom položaju stečajnog dužnika sa procjenom mogućnosti reorganizacije, najkasnije pet dana prije dana održavanja prvog povjerilačkog ročišta.

Dakle, sve obaveze privrednog društva kad kojeg je otvoren postupak stečaja su utvrđene i regulisane odredbama Zakona o stečaju.

Pravna lica kod kojih je pokrenut postupak stečaja, Poreskoj upravi podnose pored godišnjeg finansijskog izvještaja i finansijske izvještaje na dan otvaranja stečajnog postupka, odnosno zaključenja stečajnog postupka.

2. "Da li se porez na dobit kod komanditnog društva plaća kao i porez na dobit kod ortačkog društva? Odnosno, da li samo članovi komanditnog društva plaćaju porez na ličnu dobit od 9% (kao kod ortačkog društva), ili prvo komanditno društvo plaća porez na dobit od 9%, a potom prilikom raspodjele dobiti i članovi plaćaju još 9% na ličnu dobit (kao kod DOO)?"

I pored suštinskih sličnosti sa ortačkim društvom, koje izvire iz njihove prirode društva lica, registracija komanditnog društva postavljenja je bitno drugačija. Iako registracija ovog

društva nije vezana za sticanje svojstva pravnog lica, ona ima konstitutivno dejstvo, ali u pogledu zasnivanja ograničene odgovornosti komanditora. Prema odredbama ovog zakona, ukoliko se komanditno društvo ne registruje kao takvo, smatraće se ortačkim društvom, i u tom slučaju saglasno člnu 16 stav1 Zakona o privrednim društvima ("Sl. list RCG", broj 06/2, "Sl. list Crne Gore", broj 17/07 ...40/11) smatra se da je svaki komanditor postao komplementar. S obzirom na ovu činjenicu i njen značaj, kako za članove društva tako i za treća lica, za komanditno društvo je saglasno članu 86 stav8 i 9 istog Zakona ustanovljena obaveza produženja registracije svakih 365 dana, isto kao i za društva kapitala.

I za komanditno društvo je prihvaćeno, isto kao i za ortačko , da nema svojstvo pravnog lica. Takođe, u zakonu je i za ovo društvo lica članom 10 stav 1 Zakona o privrednim društvima, određeno da se kolektivno nazivaju "firma".

Za razliku od ortačkog društva, komanditno društvo se smatra poreskim obveznikom poreza na dobit pravnih lica, i u tu svrhu se tretira kao pravno lice u smislu člana 2 stav 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", broj 65/01 ... 61/13).

Na osnovu naprijed navedenog se zaključuje da, komanditno društvo za obračun i plaćanje poreza na dobit primjenjuje odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica, na način kako ste dali kroz drugu opciju Vašeg pitanja.

Naime, na ostvarenu oporezivu dobit utvrđenu usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha, na način predviđen Zakonom o porezu na dobit pravnih lica poreski obveznik je saglasno članu 28 i 40 tog Zakona dužan da obračuna i uplati porez na dobit po proporcionalnoj stopi od 9%, kao i da nadležnom poreskom organu podnese odgovarajuću poresku prijavu.

Nakon plaćenog poreza na dobit, raspodjelu dobiti društvo sa ograničenom odgovornošću vrše u skladu sa članom 61, 62 i 63. Zakona o privrednom društvima i to srazmjerno udjelima.

Dio dobiti poslovne godine, društva lica i društva kapitala raspoređuju za isplatu vlasnicima preduzeća, saglasno svom osnivačkom aktu.

Odluku o raspodjeli dobiti i podizanju dijela dobiti vlasnik društva lica ili društva kapitala donosi poslije izrade i nadležnoj instituciji predaje godišnjeg obračuna.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 9% na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda. Iznos utvrđen Odlukom o raspodjeli dobiti i podizanju dijela dobiti smatra se osnovicom za obračun poreza.

3. Koje su poreske obaveze u slučaju prenosa akcija sa pravnog lica na fizičko lice?

Shodno članu 21 Zakona o porezu na dobit pravnih lica kapitalnim dobitkom smatra se prihod koji poreski obveznik ostvari prodajom, odnosno drugim prenosom uz naknadu zemljišta građevinskih objekata imovinskih prava, udjela u kapitalu i hartija od vrijednosti.

Kapitalni dobitak predstavlja razlika između prodajne cijene imovine i njene nabavne cijene usklađene na način predviđene zakonom.

Prodajnom cijenom imovine za svrhe za određivanje kapitalnog dobitka smatra se tržišna vrijednost imovine primljene u obliku novčane ili nenovčane naknade umanjene za troškove prodaje odnosno troškove drugog prenosa imovine.

Članom 37f Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da su hartije od vrijednosti akcije i druge vlasničke hartije od vrijednosti.

Nabavnom cijenom hartija od vrijednosti koje se kotiraju na berzi smatra se dokumentovana cijena koju je obveznik stvarno platio.

Nabavnom cijenom hartija od vrijednosti koje se ne kotiraju na berzi smatra se dokumentovana cijena koju je poreski obveznik stvarno platio, a ako poreski obveznik ne dokumentuje stvarno plaćenu cijenu, pod nabavnom cijenom se smatra nominalna vrijednost hartija od vrijednosti.

Ako je poreski obveznik više puta kupovao hartije od vrijednosti istog emitenta, po različitim nabavnim cijenama, kod obračuna kapitalnog dobitka nabavna cijena se utvrđuje prema redosljedu sticanja hartija od vrijednosti, primjenom FIFO metoda.

Nabavnu vrijednost akcija koje se na ime dividende isplaćuju iz dobiti predstavlja vrijednost po kojoj je poreski obveznik stekao te akcije.

Dakle, kada je u pitanju prodaja akcija koje se smatraju imovinom, pravno lice po osnovu takvog prihoda je u obavezi utvrđivanja kapitalnog dobitka shodno naprijed navedenim odredbama Zakona o porezu na dobit pravnih lica i Zakona o računovodstvu čije se odredbe

primjenjuju odnosno metodologija prilikom utvrđivanja stvarne vrijednosti hartija od vrijednosti.

RAZNO

1. Koliko se uvećava zarada zaposlenog za rad u vrijeme praznika?

Članom 74 Zakona o radu (Sl list CG br49/08,66/12) je propisano da zaposleni ima pravo da odsustvuje sa rada za vrijeme državnih i vjerskih praznika u skladu sa zakonom.

Ako zaposleni radi za vrijeme praznika iz stava 1 ovog člana zbog neophodne potrebe procesa rada, ima pravo na uvećanje zarade u skladu sa Kolektivnim ugovorom i Ugovorom o radu.

Opštim kolektivnim ugovorom (Sl listt CG br.14/14) članom 21 je propisano da se zarada zaposlenog uvećava po času najmanje 150% za rad na dan državnog ili vjerskog praznika.

U slučaju da je zaposleni ispunio uslove za uvećanje zarade po više osnova, procenti povećanja se sabiraju. Granskom kolektivnim ugovorom, Kolektivnim ugovorom kod poslodavca, odnosno Ugovorom o radu mogu se utvrditi uvećanja zarada i po drugim osnovama.

2. Da li je društvo obavezno da osim vođenja poslovnih knjiga u papirnoj formi to isto radi i u elektronskoj formi?

Zakonom o računovodstvu i reviziji ("sl. list rcg", br. 69/05 ...32/11), se uređuju uslovi i način vođenja poslovnih knjiga, sastavljanje i prezentacija finansijskih iskaza, kao i uslovi i način provođenja postupka i vršenja revizije finansijskih iskaza i druga pitanja od značaja za računovodstvo i reviziju. Ovaj zakon primjenjuje se na pravna lica registrovana za obavljanje privredne djelatnosti i dio stranog društva.

Navedenim zakonom propisano je da organizaciju poslova računovodstva pravna lica uređuju opštim aktom u skladu sa zakonom, a računovodstvena evidencija mora biti zasnovana na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji, u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva i mora da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

U čl. 11 stav 2 Zakona o elektronskom dokumentu („Sl. list Crne Gore“, broj 05/08, 40/11), određeno je da ako se u knjigovodstvenim poslovima primjenjuju elektronski dokumenti saglasno odredbama ovog zakona, poslovi knjigovodstva i revizije mogu se u potpunosti zasnivati na upotrebi elektronskih dokumenata, ako posebnim propisima nije drukčije određeno.

Međutim, članom 6 stav 2 Zakona o računovodstvu i reviziji propisano je da su pravna lica dužna da dostavljaju finansijske izvještaje u papirnoj i elektronskoj formi Poreskoj upravi, najkasnije do 31. marta tekuće za prethodnu godinu.

Članom 7 Zakona o računovodstvu i reviziji propisano je takođe da, poslovne knjige vodi i finansijske iskaze pravnog lica sastavlja lice određeno opštim aktom pravnog lica. Poslovne knjige se vode u pisanoj i elektronskoj formi.

Zaključivanje i čuvanje poslovnih knjiga propisano je članom 10 zakona.

3. Da li pravno lice može izmiriti poreske obaveze (porez na lična primanja, obaveze za PIO i obaveze za zdravstveno osiguranje) državnim obveznicama i ukoliko može kojom vrstom državnih obveznica?

Shodno članu 25 stav 5 Zakona o povraćaju oduzetih imovinskih prava i obeštećenju ("Sl. list RCG", br.21/04 ...60/07 i "Sl. list Crne Gore", br.12/07,73/10), propisano je da obveznice,

emitovane u skladu sa članom 22 stav 1 alineja 2 ovog zakona, mogu se koristiti za kupovinu akcija, udjela i druge imovine Republike Crne Gore i državnih fondova za koje Vlada odredi da se mogu kupovati obveznicama Fonda za obeštećenje, kao i za isplatu poreskih obaveza (prihod Republike) bivših vlasnika, odnosno njihovih nasljednika (isključeni su svi drugi sticaoci obveznica od ovog prava).

Dakle, imajući u vidu navedenu odredbu, zaključujemo da sa obveznicama stečenim po pomenutom zakonu mogu izmiriti samo poreske obaveze koje imaju bivši vlasnici, odnosno njihovi nasljednici.

Odredbe člana 18 stav 1 tačka 3 Zakona o regulisanju obaveza i potraživanja po osnovu ino duga i devizne štednje građana ("Sl. List RCG" br.55/03, 11/04, 73/10), propisuju da se obveznice emitovane od strane Republike i nastale konverzijom devizne štednje mogu koristiti prije roka dospelja za isplatu poreskih obaveza obveznicama koje, u skladu sa članom 15 ovog zakona, dospijevaju za naplatu u godini na koju se odnose poreske obaveze.

Navedenim zakonom u članu 16. stav 1 propisano je da će Vlada radi regulisanja obaveza po osnovu devizne štednje emitovati obveznice. Stavom 4. navedenog člana propisano je da obveznice glase na ime, prenosive su i ne podliježu porezu na imovinu i kapitalnu dobit.

Odredbama člana 12 Uredbe o konverziji devizne štednje građana u obveznice („Sl. list. Crne Gore“, 40/08), propisano je da se obveznice mogu koristiti i za plaćanje svih dospjelih poreskih obaveza koje pripadaju Budžetu Crne Gore, utvrđenih u skladu sa zakonom. Evidenciju o obveznicama iskorišćenim za plaćanje poreskih obaveza vodi Poreska uprava.

Što se tiče samog postupka u vezi korišćenja obveznica za plaćanje dospjelih poreskih obaveza potrebno je da se od strane poreskog obveznika podnese zahtjev nadležnoj područnoj jedinici Poreske uprave o regulisanju poreske obaveze preko obveznica nastalih konverzijom stare devizne štednje.

4. Kompanija je na osnovu kupoprodajnih ugovora postala vlasnik cjelokupnog kompleksa bivše fabrike „XX“ I da želi da kupljenu imovinu unese u osnivački kapital kompanije. S tim u vezi postavljate pitanje u vezi obaveze plaćanja poreza na promet nepokretnosti, na koje dajemo sljedeći odgovor:

Zakonom o porezu na promet nepokretnosti («Sl. list Crne Gore», broj 36/13), u čl. 4. stav 2 propisano je da se prometom nepokretnosti, u smislu ovog zakona, smatra svako sticanje prava svojine na nepokretnosti u Crnoj Gori.

Sticanjem prava svojine na nepokretnosti, u smislu stava 2 ovog člana, smatra se: kupoprodaja, razmjena, nasljeđivanje, poklon, unošenje i povlačenje nepokretnosti iz privrednog društva, sticanje nepokretnosti u postupku likvidacije ili stečaja, sticanje nepokretnosti na osnovu odluke suda ili drugog nadležnog organa, kao i drugi načini sticanja nepokretnosti.

Nepokretnostima, u smislu ovog zakona, smatraju se zemljište i građevinski objekti.

Zemljištem iz stava 1 ovog člana smatra se: poljoprivredno, građevinsko i drugo zemljište.

Građevinskim objektima iz stava 1 ovog člana smatraju se zgrade i djelovi zgrade, nezavisno od njihove namjene. Građevinskim objektom ne smatraju se pomoćni objekti i privremeni objekti montažnog karaktera (trafike, ostave i sl.).

Prometom nepokretnosti, u smislu ovog zakona, ne smatra se sticanje novoizgrađenih građevinskih objekata na koje se plaća porez na dodatu vrijednost, u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dodatu vrijednost.

Obveznik poreza na promet nepokretnosti, u smislu člana 7 Zakona, je sticalac nepokretnosti.

Zakonom su propisana i oslobođenja od plaćanja ovog poreza. Tako je članom 13 propisano poresko oslobođenje u slučaju kada se nepokretnost unosi u privredno društvo kao osnivački ulog ili se povećava osnovni kapital, u skladu sa Zakonom o privrednim društvima.

Zakonom je napravljena razlika u terminima kupoprodaja i unos kao načinima sticanja nepokretnosti, tako da se poresko oslobođenje može ostvariti samo kod unosa nepokretnosti u privredno društvo kao osnivački ulog ili povećanja osnovnog kapitala.

Ako se predmetna nepokretnost stiče kupovinom sredstvima društva, a ne unosom te nepokretnosti u društvo od starane osnivača, odnosno člana, ne može se raditi o uvećanju osnovnog kapitala koje bi podlijegalo poreskom oslobođenju u smislu člana 13 Zakona o porezu na promet nepokretnosti.

Iz postavljenog pitanja se može zaključiti da se radi o prenosu imovine uz naknadu (kupoprodaja), odnosno da se ne radi o povećanju imovine putem unosa osnivačkog uloga,

te je sticalac nepokretnosti u obavezi da plati porez na promet nepokretnosti u skladu sa Zakonom o porezu na promet nepokretnosti.