

PORESKA PRAKSA

ZA OKTOBAR 2014. GODINE

Mišljenja

PDV	2 - 12
Porez na dobit pravnih lica	13 - 15
Porez na dohodak fizičkih lica	16 - 23
Ostalo (i drugi propisi).....	24 - 27

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Finansijski lizing (nastanak obaveze obračunavanja PDV-a i odbijanje ulaznog PDV-a).

Broj: 03/2- 14354/2-14

Podgorica, 29. oktobar 2014. godine

Pod prometom proizvoda, shodno članu 4 stav 2 tačka 3 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ... 76/05 i "Službeni list CG", br. 16/07 ... 40/11), smatra se i prodaja proizvoda na osnovu ugovora o zakupu proizvoda na određeno vrijeme, odnosno na osnovu kupoprodajnog ugovora sa odloženim plaćanjem kojim se određuje da se (u redovnim okolnostima i redovnom protoku događaja), prenos svojine vrši najkasnije prilikom plaćanja zadnje rate.

Odredbama člana 37 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br. 65/02, ... 79/05 i "Službeni list CG", br. 64/08 i 30/13) propisano je da kod isporuke proizvoda na osnovu ugovora o zakupu, iz člana 4 stav 2 tačka 3 zakona, obaveza obračunavanja PDV-a na cjelokupnu vrijednost nastaje u poreskom periodu u kome je proizvod isporučen.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 37 stav 1 propisuje da poreski obveznik, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, ima pravo odbitka ulaznog PDV-a, koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhu obavljanja djelatnosti za koje se plaća PDV, tj. oporezive djelatnosti. U stavu 5 tačka 1 navedenog člana zakona je propisano kada poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV: od putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za 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, u Vašem slučaju ukoliko se radi o kupovini teretnog vozila koji služi u poslovne svrhe radi obavljanja oporezive djelatnosti, imate pravo na odbitak ulaznog PDV po fakturi koji Vam je obračunao poreski obveznik kod isporuke proizvoda po osnovu finansijskog lizinga, u onom obračunskom periodu kada je isporuka izvršena, a faktura ispostavljena. Odloženo plaćanje, odnosno plaćanje u anuitetima, ne utiče na momenat nastanka poreske obaveze kod davaoca lizinga, jer PDV se obračunava na cjelokupnu vrijednost, dok korisnik lizinga koristi cjelokupni iznos PDV iskazan na fakturi u obračunskom periodu kada je isporučen proizvod.

Mjesto prometa usluga (nastanak obaveze obračunavanja PDV-a kada domaće lice pruža usluge ino licu).

Broj: 03/2- 12856/4-14

Podgorica, 03. oktobar 2014. godine

Shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...29/13) mjestom izvršenog prometa usluga smatra se mjesto u kojem poreski obveznik, koji pruža usluge, ima svoje sjedište ili poslovnu jedinicu iz kojeg obavlja usluge ili stalno, odnosno uobičajeno prebivalište, ako nema sjedište ili poslovnu jedinicu. Ovo je opšte pravilo.

Međutim, propisani su i izuzeci od ovog pravila. Tako je članom 17 stav 3 navedenog zakona propisano da se kod usluga navedenim pod tačkom 1-10 navedenog člana, mjestom izvršenog prometa smatra mjesto sjedišta, odnosno prebivališta ili stalnog boravka primaoca usluge. Prema tome, crnogorski PDV obveznik, kod fakturisanja ovih usluga nerezidentnom pravnom licu ne obračunava PDV, s pozivom na član 17 stav 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Obzirom, na formulaciju usluga koje bi privredno društvo sa sjedištem u Crnoj Gori pružalo kompanijama sa sjedištem u inostranstvu, nijesmo u mogućnosti da se decidno izjasnimo, da li se prilikom fakturisanja navedenih usluga obračunava ili ne obračunava porez na dodatu vrijednost. Naime, usluge koje ste formulisali u vašem dopisu okarakterisali ste kao savjetodavne, odnosno usluge registracije i zaštite autorskih prava, što je prilično širok pojam, a član 17 stav 3 tačka 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, odnosi se samo na usluge inženjera, advokata, notara, revizora, računovođa, tumača, prevodilaca i drugih sličnih usluga savjetovanja. Mišljenja smo da i Ministarstvo finansija treba da razmotri ovo pitanje i da se usaglasi sa Poreskom upravom, te da je da je ovo prije svega pitanje za Ministarstvo finansija, pa Vas na iste upućujemo.

Broj: 03/2- 13354/2-14

Podgorica, 09. oktobar 2014. godine

Sa stanovišta odredbi člana 13 Zakona o poreza na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...29/13), poreski obveznik je svako lice koje na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju poslovnu djelatnost, bez obzira na namjenu ili ishod te djelatnosti. Pod djelatnošću u smislu odredbi ovog zakona se podrazumijeva, svaka proizvodna, trgovinska i uslužna djelatnost, uključujući rudarsku, poljoprivrednu i profesionalnu djelatnost. Izuzetno od navedenog, lice koje za posljednjih 12 mjeseci ostvari promet proizvoda, odnosno usluga u vrijednosti koji ne prelazi, odnosno nije vjerovatno da će preći iznos od 18 000 eura, nije poreski obveznik u smislu ovog zakona. Postoji, dakle, obaveza obavezne registracije za lica koja su ispunila ovaj limit, kao i postupak dobrovoljne registracija za PDV.

Mjestom izvršenog prometa usluga posredovanja prema članu 17 stav 4 navedenog zakona, smatra se mjesto isporuke proizvoda, odnosno osnovne usluge za koje je izvršeno posredovanje. Izuzetak od navedenog su usluge posredovanja kod nepokretnosti prema stavu 2 tačka 1 člana 17 zakona i kod usluga posredovanja gdje je mjesto njihovog

oporezivanja određeno prema mjestu njihovog primaoca, prema stavu 3 tačka 10 člana 17 zakona.

Ukoliko crnogorski PDV obveznik posreduje za inostranog preduzetnika, kod zaključivanja ugovora za rezervisanje rent-a-car usluga, te za pružene elektronske usluge naplaćuje naknadu, ista čini osnovicu za obračun PDV, koji crnogorski obveznik obračunava nalagodavcu, ukoliko je glavna usluga (renta-car) pružena u Crnoj Gori. Ukoliko, je mjesto isporuke glavne usluge za koju se vrši posredovanje u inostranstvu, crnogorski obveznik PDV za usluge posredovanja ne obračunava PDV. Dakle, crnogorski PDV obveznik-posrednik će nalagodavcu (stranim firmama), odnosno pružaocu rent-a-car usluge, u računu obračunati PDV, pod uslovom da je mjesto pružanja usluge u Crnoj Gori. Račun koji je crnogorski obaveznik dužan da doznači, odnosno izda nalagodavcu, može biti izdat i u nematerijalizovanom obliku, na način i uslovima propisanim odredbama člana 31 i 32 navedenog zakona.

Što se tiče Vaših pitanja koje se odnose na pravila kojima se reguliše poslovanje davaoca elektronskih usluga, upućujemo Vas na zakonsku regulativu koja to reguliše: odredbe Zakona o elektronskoj trgovini ("Sl. list RCG", br. 80/04 i "Sl. list Crne Gore", br. 41/10, 40/11, 56/13) kojima se uređuje pružanje usluga na razdaljinu uz naknadu, kao i odgovornost davaoca usluga informacionog društva i pravila u vezi sa zaključivanjem ugovora u elektronskoj formi; na odredbe Zakon o elektronskom dokumentu ("Sl. list Crne Gore", br. 05/08 I 40/11) i Zakona o elektronskom potpisu ("Sl. list RCG", br. 55/03 I 031/05 i "Sl. list Crne Gore", br. 41/10).

Broj: 03/2-13353/1-14

Podgorica, 13. oktobar 2014. godine

U skladu sa odredbama člana 13 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01...04/06 i "Sl. list CG", br. 16/07...29/13) poreski obveznik je svako lice koje na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju poslovnu djelatnost. Pod djelatnošću, u smislu stava 1 ovog člana, podrazumijeva se svaka proizvodna, trgovinska i uslužna djelatnost, uključujući rudarsku, poljoprivrednu i profesionalnu djelatnost.

Članom 14 istog zakona propisano je da se PDV 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.

Mjestom izvršenog prometa usluga, prema članu 17 stav 1 Zakona o PDV-u, smatra se mjesto u kojem poreski obveznik, koji pruža usluge, ima svoje sjedište ili poslovnu jedinicu iz kojeg obavlja usluge ili stalno, odnosno uobičajeno prebivalište, ako nema sjedište ili poslovnu jedinicu, ako ovim zakonom nije drukčije određeno. Međutim, postoje izuzeci od ovog stava, propisani stavom 2 ovog člana, kada se mjestom vršenja prometa usluga smatra mjesto u kome je usluga stvarno izvršena ako se, između ostalog, radi o uslugama iz oblasti: kulture, umjetnosti, nauke, obrazovanja, *sporta*, zabavnih priredbi i slične usluge, uključujući i usluge organizatora izvršenja tih usluga.

Dakle, u slučaju kada firma registrovana u Crnoj Gori pruža menadžerske usluge u oblasti sporta ino licu, ista nema obavezu da obračuna i plati porez na dodatu vrijednost u Crnoj Gori, jer je mjesto pružanja usluge u inostranstvu.

Mjesto prometa usluga (kad usluge domaćoj firmi pruža strana firma)

Članom 12 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01...04/06 i "Sl. list CG", br. 16/07... 29/13), između ostalog propisano je, da ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga.

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.

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 umanji 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, na osnovu navedenih odredbi zakona, u situaciji kada je domaće pravno lice u sistemu PDV-a, domaće pravno lice koje je primilo uslugu je u obavezi da izvršiti uplatu obračunatog PDV. Međutim, u situaciji kada domaće pravno lice nije u sistemu PDV, na ino usluge koje izvrši strana firma domaćoj firmi, domaća firma nije u obavezi da obračuna i uplati PDV.

U zavisnosti koju vrstu usluge je pružila ino firma, domaće pravno lice prilikom uplate za izvršenu uslugu u obavezi je da izvrši obračun i uplatu poreza po odbitku u skladu sa članom 29a Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Predmet oporezivanja PDV (upotreba proizvoda u neposlovne svrhe- donacija/pokloni)

Broj: 03/2- 14353/4-14

Podgorica, 29. oktobar 2014. godine

Prema prema članu 3 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...29/13) predmet oporezivanja PDV-a je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

Prema članu 5 stav 1 navedenog zakona upotreba proizvoda u neposlovne svrhe, smatra se ako poreski obveznik koristi proizvode koji su dio njegovih sredstava i upotrijebi ih za lične potrebe i za potrebe svojih zaposlenih, otuđi ih bez naknade ili uz naknadu, odnosno iskoristi u svrhe koje nijesu u funkciji obavljanja njegove djelatnosti, takva upotreba, odnosno otuđenje, smatra se prometom proizvoda izvršenim uz naknadu te podliježe obračunu i plaćanju PDV-a.

Takođe, je članom 21 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/02, ...79/05 i "Službeni list CG", br.64/08 i 30/13) bliže određeno da izdaci na ime korišćenja proizvoda i usluga u neposlovne svrhe podliježu PDV, ako je poreski obveznik pri nabavci proizvoda i usluga za te namjene ostvario odbitak ulaznog PDV-a.

Sa stanovišta odredbi člana 5 stav 2 Zakona o PDV, davanje poklona manje vrijednosti su izuzeti od oporezivanja, ako se daju povremeno i ne daju istim licima. Prema članu 20 navedenog pravilnika, poklonom manje vrijednosti smatraju se proizvodi čija pojedinačna vrijednost bez PDV ne prelazi 30 eura.

Dakle, u Vašem slučaju s obzirom da PDV obveznik donira određeni iznos proizvoda (ljekova) Kliničkom centru CG, pri čijoj nabavci je plaćen PDV, ima pravo na odbitak ulaznog PDV-a koji je platio kod uvoza ovih proizvoda, prema članu 37 Zakona. Kod isporuke ovih proizvoda, ima obavezu da obračuna i iskaže izlazni PDV u obračunskom periodu kada je isporuka izvršena.

Usluge turističkih agencija koje rade kao posrednici (nastanak obaveze obračunavanja PDV-a na usluge smještaja, na iznos provizije i pravo na odbitak ulaznog PDV)

Broj: 03/2- 13673/2-14

Podgorica, 15. oktobar 2014. godine

Radi se o turističkoj agenciji koja vrši poslove izdavanja turističkih apartmana, u svoje ime i za tuđ račun, odnosno zastupa vlasnike nekretnina kojima je prebivalište van Crne Gore.

Prema članu 9 Zakona o turizmu ("Službeni list CG", br.61/10, ...31/14) turistička agencija je privredno društvo, pravno lice ili preduzetnik, koji obavlja djelatnost putničkih agencija, pod uslovima predviđenim ovim zakonom. Takođe je članom 11 ovog zakona

propisano da turističke agencije posrednici mogu pružati usluge iz člana 10 stav 1 tač. 4 do 18 ovog zakona.

Prema članu 44 stavu 6 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11) turističke agencije koje rade kao posrednici, obračun vrše po opštem postupku u skladu sa članom 20 stav 8 tač. 2 ovog zakona.

Kod prodaje usluga u svoje ime i za tuđ račun, agencija posreduje između prodavca i kupca usluge smještaja, dovodeći ih u međusobnu vezu. Osnovica za obračun PDV-a agenciji čini provizija koju kao posrednik, zaračunava nalogodavcu, za usluge posredovanja.

Što se tiče usluga smještaja u hotelima, motelima, turističkim naseljima, pansionima, kampovima i vilama, shodno članu 24a navedenog zakona, PDV se obračunava i plaća po nižoj stopi od 7%. Izuzetak od ovoga je pružanje usluga smještaja u aparthotelima, gdje se PDV obračunava po stopi od 19%. Kod određivanja značenja navedenih kategorija ugostiteljskih objekata, koriste se odredbe Zakona o turizmu.

Za određivanje poreskog tretmana sa stanovišta Zakona o PDV, bitno je odrediti, kada je aranžman između agencije i iznajmljivača/zakupodavca koji je obveznik PDV i kada je aranžman između agencije i iznajmljivača/zakupodavca koji nije obveznik PDV.

U prvom slučaju posrednik, odnosno agencija prilikom prodaje ovih usluga kupcima kalkuliše konačnu prodajnu cijenu za zakupljene apartmane, sa obračunatim PDV na ukupnu naknadu naplaćenu od gosta, koji uključuje i PDV-a za usluge smještaja jer je iznajmljivač PDV obveznik, a agencija će biti obveznik na ukupnu naknadu. Agencija doznauje iznajmljivaču apartmana iznos naknade iznajmljivanja apartmana sa uračunatim PDV-om, što predstavlja poresku obavezu iznajmljivača, a istovremeno pretporez agencije, jer je po toj doznaci iznajmljivač dužan da agenciji dostavi račun sa obračunom PDV-a. Udio agencije se sastoji od naknade za usluge provizije. Obaveza agencije je da ispostavi račun iznajmljivaču sa obračunatim PDV na proviziju po stopi od 19 %, dok je za iznajmljivača to pretporez.

U drugom slučaju kada agencija prodaje uslugu kupcima, u ime iznajmljivača koji nije PDV obveznik, agencija kalkuliše u konačnu prodajnu cijenu PDV na ukupnu naknadu, jer nastupa u svoje ime, iznajmljivač/zakupodavac nije PDV obveznik pa na računu nema iskazanog PDV, pa agencija nema pravo na odbitak pretporeza.

Dakle, agencija zakupcu fakturiše svoju uslugu posredovanja, ispostavlja račun sa svim potrebnim elementima:-iznos provizije (% naknada);-iznos PDV (17%); iznos provizije sa uključenim PDV; iznos naknade za iznajmljivača (za doznaku na na vaš žiro račun ostaje). Ukoliko je iznajmljivač PDV obveznik po doznačenom/uplaćenom iznosu ispostavlja račun agenciji sa obračunatim PDV na primljenu naknadu.

Bliže objašnjenje za određivanje poreskog tretmana usluga smještaja koje se oporezuju po stopi od 7%, shodno članu 24a stav 1 tačka 6 Zakona, daju odredbe člana 9 Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga kojim se oporezuju po sniženoj stopi PDV ("Službeni list RCG", br.81/05, ...10/06 i "Službeni list CG", br.06/08 ... 11/09) koji propisuje da se pod uslugom smještaja u hotelima, motelima, turističkim naseljima, pansionima, kampovima i vilama, smatra samo usluga prenoćišta u ovim objektima, koji su razvrstani u kategorije u skladu sa propisima kojima se uređuje obavljanje turističke djelatnosti.

Takođe, odredbe člana 69 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Službeni list RCG", br.65/02,... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ...30/13), bliže određuju način oporezivanja usluga davanja u zakup stambenih prostorija, koje se shodno članu 27 tačka 3 navedenog zakona oslobođene od plaćanja PDV. U stavu 2 navedenog člana je propisano da se poresko

oslobođenje ne odnosi na davanje u zakup stambenih prostorija namijenjenih za smještaj kraći od 60 dana; za turističke namjene i poslovne namjene.

S obzirom da se radi o ugostiteljskim objektima, kod kojih je prema odredbama Zakona o turizmu izvršena kategorizacija i izdato rješenje, te kao takvi služe u turističke svrhe, dakle radi se o uslugama smještaja koje podliježu obavezi plaćanja poreza po stopi od 7%, dok su usluge davanja u zakup stambenih prostorija u poslovne namjene oporezive po stopi od 19%.

Broj: 03/2- 13012/2-14

Podgorica, 03. oktobar 2014. godine

Kod prodaje usluga u tuđe ime i za tuđ račun, agencija posreduje između prodavca (u vašem slučaju fizičkog ili pravnog lica PDV obveznika vlasnika apartmana) i kupca usluge smještaja, dovodeći ih u međusobnu vezu. Osnovica za obračun PDV-a agenciji čini provizija koju kao posrednik, zaračunava nalogodavcu, za usluge posredovanja.

U vašem slučaju posrednik, odnosno agencija prilikom prodaje ovih usluga kupcima obračunava porez u ime iznajmljivača, jer je iznajmljivača obveznik PDV-a, a agencija kalkuliše konačnu prodajnu cijenu za zakupljene apartmane. Agencija doznajuje iznajmljivaču apartmana iznos naknade iznajmljivanja apartmana sa uračunatim PDV-om, što predstavlja poresku obavezu iznajmljivača, a istovremeno pretporez agencije, jer je po toj doznaci iznajmljivač dužan da agenciji dostavi račun sa obračunom PDV-a. Udio agencije se sastoji od naknade za usluge provizije. Obaveza agencije je da ispostavi račun iznajmljivaču sa obračunatim PDV na proviziju po stopi od 19 %, dok je za iznajmljivača to pretporez.

Dakle, poreski obveznici, bilo da su fizička ili pravna lica, dužni su da u svom knjigovodstvu obezbijede sve podatke potrebne za pravilno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV-a.

[Obračun PDV kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti \(razmjena zemljišta za novoizgrađenu nepokretnost\)](#)

Poznato je da je proizvod u građevinskoj djelatnosti veoma skup, te je zbog toga najčešća pojava da se izgranja građevinskih objekata, koji su namijenjeni za stambene i poslovne potrebe finansira na onovu ugovora o zajedničkoj izgradnji. Kada je u pitanju građevinska djelatnost, onda se sa poreskog aspekta oporezivanje može posmatrati kroz izvođenje građevinskih radova i kroz promet nepokretnosti.

Prepoznate su dvije karakteristične situacije i to kada fizičko lice pristupa građenju na osnovu ugovora o zajedničkoj izgradnji i obično ulaže zemljište, a s druge strane imamo građevinsku kompaniju koja izgradi objekat i fizičkom licu ustupa dio objekta u vrijednosti uloženoj zemljišta.

Međutim, u ovom slučaju bi se samo moglo govoriti o obavljanju djelatnosti, radi sticanja prihoda na tržištu. Naime, prvo treba poći od činjenice da se objekat gradi na urbanističkoj parceli, na kojoj je urbanističkim planom predviđena izgradnja stambeno – poslovnog objekata sa ekonomski djeljivim cjelinama. Objekat sa ekonomski djeljivim cjelinama i velike površine, po svojoj prirodi se ne može smatrati objektom koji se gradi za

potrebe jednog fizičkog lica i njegove porodice već u potpunosti ukazuje da se radi o proizvodu namijenjenom tržištu.

Zajednička izgradnja bi podrazumijevala zajednička ulaganja u njeno finasiranje, te srazmjernu raspodjelu dobiti saglasno izvršenim ulaganjima. U praksi imamo sasvim drugačiju situaciju, tako da je vlasnik zemljišta obično fizičko lice koje se prema ugovoru obavezuje da ustupi zemljište, a druga ugovorna strana je obično pravno lice, koje finasira izgradnju objekta i angažuje izvođača radova. Vlasnik zemljišta prema ugovoru dobija dio objekta, gdje se ugovorom precizira samo površina, ali se ne precizira niti vrijednost zemljišta, niti cijena gradnje.

Na ovaj način vlasnik zemljišta nema nikakav odnos sa izvođačem radova, ne utiče na kvalitet izvedenih radova, na nabavke materijala, na vrijednost izvedenih radova. Postoji i niz drugih pitanja u vezi sa ispunjavanjem zakonskih propisa u pogledu izgradnje, a za koje vlasnik zemljišta nije ni zainteresovan, niti odgovoran prema zaključenom ugovoru. Vlasnik zemljišta je zainteresovan samo da mu finasijer izgradnje ustupi pripadajući dio objekta iz ugovora, te navedene činjenice govore da se ugovori koje ugovorači nazivaju ugovorom o zajedničkoj izgradnji, mogu takvim smatrati samo u formalnom smislu.

Dakle, za obračun PDV-a i određivanje statusa poreskog obveznika nije bitna forma ugovora, nego su bitne transakcije koje nastaju između ovih lica.

U svakom slučaju kupac zemljišta je u obavezi da plati porez na promet nepokretnosti na vrijednost zemljišta, dok je izvođač radova u obavezi da obračuna i plati PDV za izvedene radove (vrijednost stambenog prostora) koje vlasnik zemljišta dobija u kompezaciji, jer je pretpostavka da se izvođenjem ovakvih radova mogu baviti samo firme registrovane za ovakve djelatnosti, koje su ujedno PDV obveznici.

Obračun PDV kod računarske opreme (oporezivanje tablet računara)

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.

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 hardver 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).

Kako se radi o proizvodu relativno novijeg datuma proizvodnje u odnosu na donošenje Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženij stopi, te da se radi o računaru koji ima karakteristike indentične laptopu, smramo da se radi o proizvodu koji se može svrstati u grupu računarske opreme koja se oporezuje po stopi od

7%. Upućujemo Vas da se obratite Ministarstvu finansija kao nadležnom za tumačenje poreskih propisa.

Primjena stope PDV-a (kod pružanja usluge smještaja u kampovima)

Članom 24a st. 1 tačka 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Sl.list RCG», br.65/01...76/05 i «Sl.list Crne Gore», br. 16/07...29/13), propisano je da se porez na dodatu vrijednost obračunava i plaća po stopi od 7% na promet **usluga smještaja** u hotelima, motelima, turističkim naseljima, pansionima, **kampovima** i vilama.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodatu vrijednost («Sl. list Crne Gore», br. 29/13), u čl. 24a st.1 tačka 6 brisana je kategorija «aparthotelima», za koju je ranije važno oporezivanje po sniženoj stopi.

Pravilnikom o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV ("Sl. list RCG", br. 81/05... 10/06, "Sl. list Crne Gore", br. 06/08... 11/09), u čl.9 propisano je da se **uslugom smještaja u smislu člana 24a stav 1 tačka 6 Zakona, smatra samo usluga prenoćišta u ovim objektima**, koji su razvrstani u kategorije u skladu sa propisima kojima se uređuje obavljanje turističke djelatnosti.

Shodno članu 4 stav 40 Zakona o turizmu, **kamp** je ugostiteljski objekat sa minimalnim kapacitetom od 10 smještajnih jedinica u kojem se gostima pružaju usluge: **kampovanja** (smještaja na uređenom prostoru na otvorenom - na kamp mjestu i/ili kamp parceli), **smještaja u građevinskim jedinicama** (u kućicama u kampu, bungalovima i sl.), ostale usluge u funkciji turističke potrošnje, mogućnost bavljenja sportom ili drugim oblicima rekreacije na prostoru na otvorenom u kampu, kao i druge ugostiteljske usluge;

Kampovanjem, u smislu ovog zakona, smatra se privremeni boravak turista u kampovima koji se nalaze na zemljištu koje je za tu namjenu predviđeno prostorno-planskom dokumentacijom, u skladu sa posebnim propisom.

U kampovima se pružaju sljedeće usluge:

- usluge smještaja kampera na uređenom prostoru na otvorenom uz korištenje pokretne opreme za kampovanje u posjedu gosta (šatori, kamp prikolice, pokretne kućice - mobilhome i sl.) ili u iznajmljenoj pokretnoj opremi za kampovanje;
- usluge smještaja u građevinskim jedinicama (kućica u kampu, bungalov ili sl.);
- usluge pripremanja i usluživanja hrane i pića;
- usluge iznajmljivanja pokretne opreme za kampovanje (stolova, stolica, vreća za spavanje, šatora, i sl.).

Ako se uz uslugu smještaja pruža i usluga konzumacije jela i pića na licu mjesta (noćenje sa doručkom, polupansion, pansion i sl.) snižena stopa se primjenjuje samo na uslugu smještaja (prenoćišta).

Poreski obveznik na računu posebno iskaže naknadu za uslugu smještaja, a posebno naknadu za uslugu konzumacije jela i pića na licu mjesta.

Dakle, shodno navedenim zakonskim odredbama snižena stopa PDV-a se može primijeniti na promet usluga smještaja u onim objektima koji su decidno navedeni u zakonu i kategorisani u skladu sa propisima kojima se uređuje obavljanje turističke djelatnosti.

Povraćaja PDV-a poreskim obveznicima koji nemaju sjedište u Crnoj Gori

Kad je u pitanju povraćaj PDV-a poreskim obveznicima koji nemaju sjedište u Crnoj Gori članom 51 Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i 16/07,29/13) propisano je da poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ima pravo na povraćaj ulaznog PDV-a koji mu je zaračunat na osnovu obavljenog prometa proizvoda, odnosno usluga od strane poreskih obveznika u Crnoj Gori ili mu je zaračunat prilikom uvoza proizvoda u Crnu Goru, pod uslovima i na način utvrđen ovim zakonom. Stavom 2 istog člana propisano je da poreski obveznik iz stava 1 ovog člana ima pravo na povraćaj ulaznog PDV-a, ako je proizvod nabavljen, odnosno uvezen, a usluge izvršene u svrhu obavljanja djelatnosti koju u inostranstvu obavlja, pod uslovima pod kojima bi za tu djelatnost, ukoliko bi se obavljala u Crnoj Gori, bilo priznato pravo na odbitak ulaznog PDV-a, ako u periodu za koji mu je priznato pravo na povraćaj ulaznog PDV ne izvrši promet proizvoda, odnosno usluga koji se smatra prometom izvršenim u Crnoj Gori, osim:

a) usluga prilikom uvoza proizvoda u vezi sa članom 22 stav 2 tačka 2) ovog zakona; usluga pri izvozu u skladu sa članom 25 ovog zakona i usluga uvoza u skladu sa članom 30 ovog zakona;

b) usluga na koje PDV mora biti plaćen od strane lica kojem je usluga izvršena.

Stavom 3 navedenog člana propisano je da poreski obveznik ima pravo na povraćaj ulaznog PDV-a u obračunskom periodu na osnovu zahtjeva koji podnosi nadležnom organu. Posebno ističemo da pravo na povraćaj nemaju poslovne jedinice stranih lica, jer one imaju status poreskog obveznika, odnosno nalaze se u sistemu PDV-a. Poslovne jedinice obračunavaju PDV za sve oporezive isporuke i imaju pravo na odbitak pretporeza, kao i svi drugi obveznici. Poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori, a koji ima pravo na povraćaj pretporeza u skladu sa ovim zakonom za nabavljene proizvode i primljene usluge, zahtjev za povraćaj podnosi nadležnom poreskom organu. Zahtjev se podnosi na propisanom obrascu (obrazac ZP-PDV-S). Podnosilac zahtjeva na njegovoj poledini navodi račune po kojima traži povraćaj i ta specifikacija treba da sadrži: ime ili naziv dobavljača, njegov poreski broj, vrstu isporuke, datum isporuke, vrijednost isporuke i iznos PDV-a sadržan u toj isporuci. Zahtjev za povraćaj PDV-a se može podnijeti za period koji obuhvata najmanje šest mjeseci, a najviše jednu godinu, izuzev ako se radi o ostatku kalendarske godine (npr. za mjesec novembar i decembar). Podnosilac zahtjeva mora uz zahtjev priložiti originalne račune i odgovarajuću uvoznu dokumentaciju i potvrdu da je obveznik za PDV-a u stranoj državi. Zahtjev za povraćaj PDV-a može se podnijeti samo za iznose PDV-a koji su veći od 300,00€, izuzev u slučaju kada je period za povraćaj kraći od 6 mjeseci, za koji važi cenzus od 100,00€. Nakon odobrenog povraćaja PDV-a, poreski organ je dužan da poništi originale priloženih računa pečatom sa natpisom "iskorišćeno pravo na povraćaj PDV" i da ih vrati poreskom obvezniku. Poreski organ donosi rješenje o povraćaju PDV-a i traženi iznos uplaćuje na nerezidentni račun otvoren kod banke ovlašćene za poslove sa inostranstvom, sa sjedištem u Crnoj Gori u roku od 45 dana od dana prijema zahtjeva za povraćaj.

Dakle, pravo na povraćaj PDV se može ostvariti samo uz ispunjenje uslova i u rokovima propisanim Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o primjeni Zakona o PDV-u.

Ispravka poreske osnovice (zbog nemogućnosti naplate)

Članom 20a Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 "Službeni list CG", br.16/07 i 40/11,29/13), 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-a, ako poreski obveznik za koga se obavlja promet proizvoda, odnosno usluga, ispravi (umanji) odbitak ulaznog PDV i ako o tome pismeno obavijesti isporučiooca tih proizvoda, odnosno usluga.

Umanjenje poreske osnovice iz ovog člana, kako je propisano članom 49 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Sl.list RCG", br. 65/02...64/08,30/13), 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 odredbi člana 20 stav 9 Zakona), poreski obveznik koji je isporučio proizvode ili izvršio usluge može ispraviti iznos PDV-a tek onda kada poreski obveznik kome je bio isporučen proizvod ili mu je bila izvršena usluga ispravi odbitak pretporeza i o tome pismeno obavijesti isporučiooca. 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-a, za poreski period u kome je rješenje carinskog organa postalo izvršno.

Ukoliko su ispunjeni gore navedeni zakonom propisani uslovi i okončan postupak stečaja, prilikom podnošenja PDV prijave za tekući poreski period može se umanjiti obaveza PDV-a za iznos iskazan i plaćen po nenaplativoj fakturi, i u tom slučaju neophodno je obezbijediti prateću dokumentaciju u poslovnim knjigama.

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

Obveznici poreza na dobit (NVO koja obavlja privrednu djelatnost)

Broj: 03/2-13361/2-14

Podgorica, 09. oktobar 2014. godine

Prema odredbama člana 6 Zakon o porezu na dobit pravnih lica («Službeni list RCG», br.65/01, ...80/04 i «Službeni list CG», br.40/08 ...61/13), nevladine organizacije nijesu poreski obveznici poreza na dobit ukoliko obavljaju nedobitnu djelatnost. Ukoliko obavljaju privrednu djelatnost iste su dužne da:

- izvrše registraciju kod CRPS Poreske uprave shodno članu 29 Zakona o nevladinim organizacijama («Službeni list CG», br. 39/11).

- kao poreski obveznici poreza na dobit sastavljaju i podnose finansijske izvještaje i poresku prijavu poreza na dobit pravnih lica, PJ Poreske uprave do kraja marta tekuće godine za prethodu kalendarsku godinu. Stopa poreza na dobit iznosi 9% i obračunava se na poresku osnovicu iskazanu u godišnjoj prijavi poreza na dobit.

Članom 32 Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisana su poreske olakšice pravnom licu-nevladinoj organizaciji, koja je registrovana za obavljanje privredne djelatnosti, poreska osnovica se umanjuje u visini od 4.000 eura, pod uslovom da dobit koristi za finansiranje ciljeva zbog kojih je osnovana. Ovo umanj enje se priznaje najviše do iznosa poreske osnovice.

Nadalje, članom 37 Zakona o nevladinim organizacijama je propisano da nevladina organizacija koja je tokom kalendarske godine, po svim osnovama, ostvarila prihod veći od 10.000 eura dužna je da godišnji finansijski izvještaj, usvojen od nadležnog organa te organizacije, objavi na svojoj internet stranici, u roku od deset dana od dana usvajanja izvještaja.

Dakle, navedene odredbe upućuju, da su nevladine organizacije dužne da vode poslovne knjige i sastavljaju godišnje finansijske izvještaje i objavljuju ih na svojoj internet stranici, kako bi uvid u njihovo poslovanje imali i njihovi donatori. Dok, obavezu podnošenja godišnjih finansijskih iskaza Poreskoj upravi, imaju one nevladine organizacije koje obavljaju privrednu djelatnost, odnosno koje su svoju registraciju uskladile sa odredbama člana 29 Zakona o nevladinim organizacijama, te shodno tome im se izdaje poreska potvrda.

Broj: 03/2- 14420/2-14

Podgorica, 28.februar 2014. godine

Prema članu 29 Zakona o nevladinim organizacijama («Službeni list CG», br. 39/11) propisano je da:

- Nvladina organizacija može neposredno obavljati privrednu djelatnost utvrđenu statutom ako se za obavljanje te djelatnosti upiše u registar privrednih subjekata.
- Ukoliko prihod od privredne djelatnosti u tekućoj godini prelazi iznos od 4.000 eura, nevladina organizacija ne može neposredno obavljati privrednu djelatnost do kraja tekuće godine.

- Izuzetno od stava 2 ovog člana, nevladina organizacija može nastaviti da obavlja privrednu djelatnost do kraja tekuće godine pod uslovom da prihod od te djelatnosti u tekućoj godini ne pređe 20% ukupnog godišnjeg prihoda u prethodnoj kalendarskoj godini.
- Dobit ostvarena obavljanjem privredne djelatnosti mora se upotrijebiti na teritoriji Crne Gore za ostvarivanje ciljeva radi kojih je nevladina organizacija osnovana.
- Nevladina organizacija obavlja privrednu djelatnost saglasno posebnim propisima kojima se uređuju uslovi za obavljanje te vrste djelatnosti.
- Dakle, navedene odredbe člana 29 stav 2 i 3 Zakona o nevladinim organizacijama propisuju da nevladina organizacija može obavljati privrednu djelatnost pod uslovom da prihod od te djelatnosti u tekućoj godini ne prelazi 4 000€, odnosno moći će nastaviti sa obavljanjem djelatnosti do kraja tekuće godine, pod uslovom da prihod od te djelatnosti u tekućoj godini ne prelazi 20% ukupnog godišnjeg prihoda u prethodnoj kalendarskoj godini. U suprotnom NVO je dužna da izvrši registraciju kod CRPS Poreske uprave u jedan oblik organizovanja privredne djelatnosti (d.o.o. i dr.), gdje se NVO javlja kao osnivač prilikom registracije. Prema članu 29 navedenog zakona pod prihodom od 4 000€ se podrazumijeva prihod ostvaren od obavljanja privredne djelatnosti, odnosno od prometa roba i usluga koji se naplaćuje gotovinski ili preko žiro računa.

Prema odredbama Zakon o porezu na dobit pravnih lica («Službeni list RCG», br.65/01, ...80/04 i «Službeni list CG», br.40/08 ...61/13), nevladine organizacije nijesu poreski obveznici poreza na dobit ukoliko obavljaju nedobitnu djelatnost. Ukoliko obavljaju privrednu djelatnost iste su dužne da:

- izvrše registraciju kod CRPS Poreske uprave shodno članu 29 navedenog zakona;
- kao poreski obveznici poreza na dobit sastavljaju i podnose finansijske izvještaje i poresku prijavu poreza na dobit pravnih lica, PJ Poreske uprave do kraja marta tekuće godine za prethodu kalendarsku godinu. Stopa poreza na dobit iznosi 9% i obračunava se na poresku osnovisu iskazanu u godišnjoj prijavi poreza na dobit.

Članom 32 Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisana su poreske olakšice pravnom licu-nevladinoj organizaciji, koja je registrovana za obavljanje privredne djelatnosti, poreska osnovica se umanjuje u visini od 4.000€, pod uslovom da dobit koristi za finansiranje ciljeva zbog kojih je osnovana. Ovo umanjenje se priznaje najviše do iznosa poreske osnovice.

Obračun porez po odbitku prilikom isplate udjela u dobiti nerezidentnom pravnom i fizičkom licu (kada je nerezidentno lice osnivač i vlasnik domaće firme)

Članom 29 stav 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01, 12/02, 80/04, "Sl. list Crne Gore", br. 40/08, 14/12,61/13), propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima.

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.

Shodno članu 29a Zakona o porezu na dobit pravnih lica, kod obračuna poreza po odbitku na prihode koji 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 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 dugovanog poreza, po ovom zakonu.

Poreski organ dužan je da, na zahtjev nerezidentnog pravnog lica, izda potvrdu o porezu plaćenom u Crnoj Gori.

Obveznik poreza po odbitku dužan je da nadležnom poreskom organu podnese izvještaj o uplaćenom porezu po odbitku, a koji se podnosi do kraja februara tekuće godine za prethodnu godinu.

Oblik i sadržinu izvještaja iz stava 5 ovog člana propisuje ministarstvo nadležno za finansije.

Poreski organ o obračunatom porezu po odbitku nerezidentnog pravnog lica obavještava poreski organ u inostranstvu na njegov pisani zahtjev.

Takođe, članom 37 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da se prihodom od kapitala smatraju :

- prihodi od kamata;
- udjeli u dobiti koje ostvare članovi uprave i zaposleni u novcu ili akcijama;
- prihodi od korišćenja imovine i usluga od strane vlasnika i suvlasnika kapitala za njihove privatne potrebe;

- dividende i udjeli u dobiti.

Prihodom od kapitala smatraju se i primanja po osnovu akcija i učešća u kapitalu članova uprave i zaposlenih u društvu kapitala, a koje dobiju ili kupe pod povlašćenim uslovima.

Kod utvrđivanja oporezivog dohotka od kapitala troškovi se ne priznaju.

Shodno članu 50 istog zakona isplatilac prihoda od kapitala dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez na prihod od kapitala istovremeno sa isplatom prihoda.

Porez na prihode od kapitala obračunava se po stopi od 9%.

Dakle, na osnovu naprijed navedenog shodano odredbama Zakona o porezu na dobit i Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, kada je u pitanju oporezivanje udjela u dobiti obaveza obračuna poreza po odbitku je na isplatiocu prihoda.

S obzirom da većina ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sadrži rješenje da se porez može platiti i u državi u kojoj nastaje, kao i u državi vlasnika prihoda, mišljenja smo uzimajući u obzir momenat nastanka poreske obaveze, odnosno da je zakonskom regulativom propisano da se porez po odbitku plaća u momentu isplate, i da je obveznik poreza isplatilac, da je svrsishodnije obračunati i platiti porez po odbitku u momentu isplate, a da u kasnijem postupku izdavanjem potvrde o plaćenom porezu vlasnik prihoda koristi pravo na oslobađanje u svojoj zemlji.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Prihodi koji se izuzimaju iz dohotka

Broj: 03/2- 13257/2-14
Podgorica, 07. oktobar 2014. godine

Shodno odredbama člana 5 stav 1 tačka 6 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 62/13) prihodi koji se izuzimaju iz dohotka su prihodi koje fizičko lice ostvari po osnovu nasleđa i poklona.

Članom 12 navedenog zakona je propisano da se porez na dohodak plaća od svih izvora, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom.

Dakle, prema važećoj zakonskoj regulativi, prihod koje fizičko lice ostvari po osnovu ugovora o poklonu, u ovom slučaju primljeni gotov novac, se ne oporezuje.

Primanja na koja se ne plaća porez na dohodak

Broj: 03/2- 13543/2-14
Podgorica, 13. oktobar 2014. godine

Članom 5a stav 2 tačka 11 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 62/13) je propisano da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu školarine ili drugog dokumentovanog izdatka za školovanje zaposlenog, ako se radi o školovanju i stručnom usavršavanju koje je u vezi sa djelatnošću poslodavaca. Dakle, ne smatraju se ličnim primanjem iz člana 14 navedenog zakona, izdaci koje poslodavac uplati za školovanje, odnosno stručno obrazovanje zaposlenih, a koji su u vezi s djelatnošću poslodavca i isplatioca prihoda.

Ugovor o djelu

Broj: 03/2- 13020/2-14
Podgorica, 01. oktobar 2014. godine

Članovima 669-698 Zakona o obligacionim odnosima ("Sl.list CG", br.47/08 i 04/11) je propisano da je ugovor o djelu obligacioni odnos, u kome se poslenik obavezuje da obavi određeni posao (izrada ili opravka neke stvari ili izvršenje nekog fizičkog ili intelektualnog rada i sl.), a naručilac se obavezuje da mu za to plati naknadu.

Ugovor o djelu nije radni odnos, to je samostalni rad kada lice svojim sredstvima obavlja određene poslove, a ugovorom se obavezuje da će u određenom roku obaviti određeni posao, a naručilac da će mu isplatiti ugovorenu naknadu.

Iz vašeg dopisa zaključujemo da se naručilac ugovorom koji je zaključio sa fizičkim licem izvršiocem, obavezao da će izmiriti sve njegove troškove po ugovorenom poslu,

uplatom sredstava direktno dobavljaču po prispjelim fakturama koje bi glasile na naručioca. Ukoliko se na osnovu uvida u poslovnu dokumentaciju o izvršenom poslu (ugovora, faktura i sličnih ugovora o zaključenom poslu) navedeni troškovi mogu podvesti pod rashode nastale u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti, u tom slučaju se isti mogu tretirati kao rashod u poreske svrhe.

Inače, što se tiče oporezivanja naknade po osnovu ugovora o djelu, nije došlo do bilo kakvih promjena. I dalje se na ove naknade obračunava samo porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9%, ukoliko je angažovano lice osigurano po drugom osnovu. Ukoliko rezidentni izvršilac nije osiguran po drugom osnovu, naručilac prilikom isplate obračunava i obustavlja doprinos za PIO po stopi od 20,5% i doprinosa za zdravstveno osiguranje po stopi od 12,3%.

Poreskom obvezniku koji ostvaruje prihod od drugih samostalnih djelatnosti, a koji ne dokumentuje rashode, kod utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se standardni rashodi u visini od 30% od ostvarenih prihoda. U vašem slučaju, sve troškove po zaključenom poslu, je snosio nalogodavac, a izvršiocu je ugovorena isplata "čisto" naknade za obavljene konsultanske usluge, pa je u tom osnovu osnovica za oporezivanje visina ugovorene zarade, jer je dokumentovane troškove platio nalogodavac.

Broj: 03/2- 14043/2-14

Podgorica, 30. oktobar 2014. godine

Odredbama člana 3 Zakona o zapošljavanju i radu stranaca ("Službeni list Crne Gore", br. 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, odnosno odobrenje za privremeni boravak i zaključen ugovor o radu. Shodno članu 32a istog zakona propisano je da stranac kojem je izdata dozvola za zapošljavanje ne može se zaposliti prije nego što mu je odobren privremeni boravak, u skladu sa posebnim zakonom.

Članom 15 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja ("Službeni list CG", br. 29/13) propisano je da je poslodavac dužan da sa strancem zaključi ugovor o radu danom izdavanja odobrenja za privremeni boravak stranca u svrhu zapošljavanja.

Dakle, u Vašem slučaju s obzirom da se radi o strancu koji ne bi boravio u Crnoj Gori jer bi usluge za crnogorskog rezidenta pružao van Crne Gore, ne postoje zakonski uslovi da se isti zaposli kod pravnog lica sa sjedištem u Crnoj Gori, odnosno zaključi ugovor o radu.

Prema važećoj zakonskoj regulativi rezidentno lice može sa strancem zaključiti ugovor o obavljanju poslova, odnosno usluga (ugovor o djelu) ukoliko njegovo angažovanje ne podrazumijeva boravak u Crnoj Gori.

Članovima 669-698 Zakona o obligacionim odnosima ("Sl.list CG", br.47/08 i 04/11) je propisano da je ugovor o djelu obligacioni odnos, u kome poslenik se obavezuje da obavi određeni posao (izrada ili opravka neke stvari ili izvršenje nekog fizičkog ili intelektualnog rada i sl.), a naručilac se obavezuje da mu za to plati naknadu.

Ukoliko je to radno mjesto obuhvaćeno aktom o sistematizaciji radnih mjesta, onda u tom slučaju poslodavac bi imao obavezu da na tim poslovima zaposli lice u radnom odnosu.

Ugovor o djelu nije radni odnos, to je samostalni rad kada lice svojim sredstvima obavlja određene poslove, a ugovorom se obavezuje da će u određenom roku obaviti određeni posao, a naručilac da će mu isplatiti ugovorenu naknadu.

Za potrebe izvještaja IOPPD, potrebno je izvršiti registraciju (evidentiranje) fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO), na osnovu podnešenog obrasca JPR, Dodatka B, od strane isplatioca prihoda i fotokopije dokaza o identifikaciji stranog

državljanina (pasoš ili lična isprava ako je državljanin neke od bivših republika SFRJ), da bi mu se dodjelio poreski identifikacioni broj za nerezidente. Ukoliko njegovo angažovanje podrazumijeva boravak u Crnoj Gori kod registracije je potrebno da dostavi i potvrdu o radnoj i boravišnoj dozvoli.

Isplatilac prihoda isplatu prihoda i obračun poreza evidentira u izvještaj IOPPD pod šifrom 048 – Ugovorena naknada (ugovor o djelu, autorski ugovor i dr.), za lica koja nijesu prijavljena na penzijsko i invalidsko osiguranje i zdravstveno osiguranje. Za porez plaćen u Crnoj Gori poreski organ je dužan da izda potvrdu o plaćenom porezu na dohodak za dohodak ostvaren Crnoj Gori rezidentu druge države, kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje ovih prihoda.

Inače, što se tiče oporezivanja naknade po osnovu ugovora o djelu, na ove naknade obračunava samo porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9%, ukoliko je angažovano lice osigurano po drugom osnovu. Ukoliko se radi o strancu naručilac prilikom isplate naknade ne obračunava doprinose za obavezno socijalno osiguranje.

Jedinstveni obrazac izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje IOPPD (šifrniki osnova za obračun –š.10)

Broj: 03/2- 14350/2-14
Podgorica, 28. oktobar 2014. godine

Pravilnik o obliku, sadržini, načinu popunjavanja i dostavljanja jedinstvenog obrasca izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl. list Crne Gore", br. 76/10, 63/11, 28/12, 08/13, 04/14) propisuje oblik, sadržina, način popunjavanja i dostavljanja jedinstvenog obrasca Izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje.

Obračun poreza i doprinosa podnosi se nadležnom poreskom organu na Obrascu "Izvještaj o obračunatim i plaćenim porezima i doprinosima" (IOPPD), koji je sa uputstvom za njegovo popunjavanje i šifrnikom osnova za obračun odštampan uz ovaj pravilnik i čini njegov sastavni dio.

Što se tiče šifre 10 iz šifrnika osnova za obračun IOPPD izvještaja, ista je propisana za obračun i isplatu zarade zaposlenih koji ostvaruju pravo iz radnog odnosa shodno članu 113 i 114 Zakona o radu ("Sl.list CG", br. 49/08 ... 31/14). U ovom slučaju jedan od zaposlenih roditelja, usvojilac ili staratelj ima pravo da radi sa polovinom punog radnog vremena za vrijeme dok dijete navršiti tri godine života. Prema članu 115 ovog zakona zaposleni ima pravo na naknadu zarade u skladu sa zakonom, takođe je propisano da način postupak ostvarivanja prava iz navedenih članova zakona, propisuje ministarstvo nadležno za poslove socijalne i dječje zaštite. Upućujemo vas na odredbe člana 55 i 56 Zakona o socijalnoj i dječjoj zaštiti ("Sl.list CG", br.27/13) koji to regulišu. Postupak registracije u CROO podrazumijeva da se za period ostvarivanja ovih prava iz radnih odnosa zaposleni odjavi preko JPR obrasca sa šifre osnova na osiguranje kao zaposleno lice (minus 1 dan) i prijavi kao osiguranik na PIO pod

šifrom 160 dok na zdravstveno ostaje š -1 . Dakle, poslodavac isplaćuje zaradu zaposlenom, obračunava porez na lična primanja i pripadajuće doprinose koje po isplati iskazuje u šifri 10 IOPPD izvještaja, a nakon toga ima pravo na refundaciju sredstava po osnovu isplate zarade.

Zaposleni koji ima pravo da odsustvuje sa rada dok dijete navrš 3 godine života, u smislu stava 1 člana 118 Zakona o radu, ima pravo na zdravstveno i penzijsko-invalidsko osiguranje, a ostala prava i obaveze miruju. Sredstva za zdravstveno i penzijsko-invalidsko osiguranje isplaćuju se iz fondova zdravstvenog i penzijsko-invalidskog osiguranja. Za vrijeme odsustvovanja zaposleni nema pravo na naknadu zarade. Iz navedenog proizilazi da poslodavac, s obzirom da ne vrši obračun i isplatu zarade zaposlenom nema obavezu da taj obračun iskazuje kroz IOPPD izvještaj.

Obaveza poslodavca je da zaposlenog koji ostvaruje ovo pravo, odjavi preko JPR obrasca sa šifre osnova na osiguranje kao zaposleno lice (minus 1 dan) i prijavi kao osiguranik na PIO pod šifrom 156 i na zdravstveno š -48.

Obračun i isplata zarade zaposlenom (minimalna zarada)

Broj: 03/2- 13236/2-14

Podgorica, 06. oktobar 2014. godine

Shodno članu 46 Zakona o radu ("Sl.list CG", br. 49/08 ... 31/14) ugovor o radu može se zaključiti sa nepunim radnim vremenom, ali ne kraće od $\frac{1}{4}$ (10 časova nedjeljno) punog radnog vremena. Radna mjesta na kojima se zaključuje ugovor o radu sa nepunim radnim vremenom utvrđuju se aktom o sistematizaciji poslodavca. Zarada zaposlenog sa $\frac{1}{2}$ (20 časova nedjeljno) punog radnog vremena ne može biti niža od $\frac{1}{2}$ minimalne zarade, a što proizilazi iz člana 4 stav 2 Sporazuma o utvrđivanju obračunske vrijednosti koeficijenta i startnog dijela zarade u bruto iznosu ("Sl.list CG", br.80/10). Inače, u članu 80 Zakona o radu i članu 2 pomenutog sporazuma propisano je da minimalna zarada zaposlenog za puno radno vrijeme ne može biti niža od 30% prosječne zarade u Crnoj Gori u prethodnom polugodištu. Vlada Crne Gore je Odlukom o utvrđivanju minimalne zarade (Sl.list CG, br. 18/13) propisala da minimalna zarada u Crnoj Gori iznosi 193,00 eura. Propisani iznos se odnosi na mjesečnu neto zaradu koja ne može biti isplaćena u manjem neto iznosu (po odbitku pripadajućih poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje od bruto zarade) za puno radno vrijeme. Imajući ovo u vidu zaključujemo da je poslodavac, od maja 2013 godine, dužan da zaposlenom sa polovinom radnog vremena (10 časova nedjeljno) isplati mjesečnu zaradu u neto iznosu od najmanje 48,25 eura.

Osnovica za obračun poreza i doprinosa na teret zaposlenog i poslodavca je bruto zarada zaposlenog bez razlike da li je ostvarena za puno ili nepuno radno vrijeme.

Zakon o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG", br.54/03...47/07 i "Sl.list CG", br.12/07...61/13) u članu 62 stav 2 propisao je da zaposlenom koji radi sa nepunim radnim vremenom, staž osiguranja se računa srazmjerno ostvarenom radnom vremenu.

Prema članu 58 Zakona o radu, zaposleni koji radi puno radno vrijeme može da zaključi Ugovor o dopunskom radu sa istim ili sa drugim poslodavcem. Kako dopunski rad ima obilježje radnog odnosa, to se navedene odredbe Zakona o radu koje propisuju iznos minimalne zarade zaposlenog sa punim radnim vremenom, shodno primjenjuju i kod obračuna zarade zaposlenog po osnovu dopunskog rada.

Osnovica za obračun i plaćanje doprinosa (bruto zarada)

Broj: 03/2- 14352/2-14

Podgorica, 28. oktobar 2014. godine

U članu 14 u stavu 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 62/13) propisano je da se ličnim primanjima smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom.

Prema odredbama člana 3a stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 62/13) osnovica za obračun i plaćanje doprinosa je bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljene rad i vrijeme provedeno na radu, uvećanu zaradu, naknadu zarade i druga lična primanja utvrđena zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica.

U stavu 2 pomenutog člana zakona propisano je da bruto zarada zaposlenog obuhvata i naknade koje su direktno povezane sa radom i radnim učinkom (naknada za rad u radnim tijelima, grupama, timovima i sl.), na koje se plaća porez na dohodak fizičkih lica.

Pošto u Vašem dopisu navodite da je zaposlenom isplaćen bonus kao nagrada za postignute rezultate rada, smatramo da je u pitanju naknada koja je direktno povezana sa radom i radnim učinkom, tzv. varijabila, koja se uračunava u zaradu u poreskom periodu u kome je isplaćena, te ista podliježe obračunavanju i plaćanju poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

Prihodi od imovine (nastanak poreske obaveze kod ugovora o zakupu nepokretnosti)

Broj: 03/2- 14179/2-14

Podgorica, 27. oktobar 2014. godine

Prema odredbama člana 2 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09... 14/12 i 6/13) poreski obveznik poreza na dohodak je rezidentno lice, odnosno nerezidentno lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom.

U slučaju zakupa poslovnog prostora, stana, kuće ili zemljišta, gdje se kao zakupodavac javlja *rezidentno fizičko lice*, a zakupac pravno lice ili preduzetnik, isplatilac prihoda (pravno lice ili preduzetnik) obračunava, obustavlja i uplaćuje akontaciju poreza na prihode od imovine, shodno odredbama člana 49a Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 62/13). Osnovica za obračun poreza je 70% ugovorene bruto naknade, dok se porez obračunava po stopi od 9%.

Pravno lice kao isplatilac ovih prihoda, isplatu naknade po osnovu ugovora o zakupu nepokretnosti evidentira preko izvještaja IOPPD šifra 065 – Prihod od imovine i imovinskih prava.

Shodno članu 2 i članu 43 navedenog zakona poreski obveznik poreza na prihod od imovine je fizičko lice rezident (zakupodavac), koji ima obavezu da do kraja aprila tekuće

godine, podnese Godišnju poresku prijavu poreza na dohodak fizičkih lica, obrazac-GPPFL za prethodnu godinu, po kojoj će se konačno obračunati poreska obaveza.

Odredbe Zakona o porezu na nepokretnosti ("Sl. list RCG", br. 65/01, 69/03, "Sl. list Crne Gore", br. 75/10) uređuju osnovne elemente poreza na nepokretnosti.

Prihodi od poreza na nepokretnosti pripadaju jedinici lokalne samouprave na čijoj teritoriji se nalazi nepokretnost, pa je u skladu sa navedenim ovaj postupak u nadležnosti jedinice lokalne samouprave.

Broj: 03/2- 14044/2-14

Podgorica, 24. oktobar 2014. godine

Prema odredbama člana 2 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09... 14/12 i 6/13) poreski obveznik poreza na dohodak je rezidentno lice, odnosno nerezidentno lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom. Prema stavu 2 člana 4 navedenog zakona predmet oporezivanja nerezidentnog fizičkog lica je dohodak koji nerezident ostvari u Crnoj Gori.

U slučaju zakupa poslovnog prostora, stana, kuće ili zemljišta, gdje se kao zakupodavac javlja *nerezidentno fizičko lice*, a zakupac pravno lice ili preduzetnik, isplatilac prihoda (pravno lice ili preduzetnik) obračunava, obustavlja i uplaćuje akontaciju poreza na prihode od imovine, shodno odredbama člana 49a Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 62/13). Osnovica za obračun poreza je 70% ugovorene bruto naknade, dok se porez obračunava po stopi od 9%. Na obračunati porez obračunava se prizrez, po stopama utvrđenim odlukama lokalne samouprave.

Pravno lice kao isplatilac ovih prihoda, isplatu naknade po osnovu ugovora o zakupu nepokretnosti evidentira preko izvještaja IOPPD šifra 065 – Prihod od imovine i imovinskih prava. Za porez plaćen u Crnoj Gori poreski organ je dužan da izda potvrdu o plaćenom porezu na dohodak ostvaren u Crnoj Gori rezidentu druge države.

Shodno članu 2 i članu 43 navedenog zakona poreski obveznik poreza na prihod od imovine je fizičko lice rezident i nerezident (zakupodavac), koji ima obavezu da do kraja aprila tekuće godine, podnese godišnju Godišnju poresku prijavu poreza na dohodak fizičkih lica obrazac-GPPFL za prethodnu godinu, po kojoj će se konačno obračunati poreska obaveza. Ukoliko nije drugačije propisano Ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja zaključenom između države Crne Gore i države rezidentnosti tog fizičkog lica.

[Osnovica za plaćanje doprinosa za obavezno socijalno osiguranje \(poreski obveznici koji porez plaćaju po stvarnom dohotku\)](#)

Broj: 03/1-13621/2-13

Podgorica, 15. oktobar 2014. god.

Prema odredbama člana 20 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 62/13), kod poreskih obveznika koji porez plaćaju po stvarnom dohotku, poreska osnovica se utvrđuje, u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo. Rashodi kod utvrđivanja oporezive dobiti, priznaju se u

iznosima utvrđenim bilansom uspjeha, izuzev rashoda za koje je ovim zakonom propisan drukčiji način utvrđivanja.

Od januara 2014. godine prema članu 9-10 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br13/07 ... 62/13), osnovica za obračun doprinosa za obavezno socijalno osiguranje se utvrđuje u zavisnosti od visine ostvarenog, odnosno planiranog godišnjeg prometa i to:

- do 9.000,00 eura, do 60% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,
- do 15.000,00 eura, do 100% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,
- preko 15.000 eura, do 150% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,

s tim da obveznik može da plaća doprinos na osnovicu iznad iznosa utvrđenog ovim odredbama.

Dakle, osnovica za obračun doprinosa za obavezno socijalno osiguranje za 2014. godinu se utvrđuje u zavisnosti od visine ostvarenog prometa, s tim da obveznik može da plaća doprinos na osnovicu iznad iznosa propisanim ovim zakonom (ukoliko je njegova oporeziva osnovica veća od osnovice propisane ovim odredbama, poreski obveznik može da se izjasni da će plaćati doprinose po tom osnovu).

Oporezivanje dnevnica koje se finansiraju iz sredstava IPA projekta prekogranične saradnje sa Albanijom

Broj: 03/2-13539/1-14

Podgorica, 14. oktobar 2014. godine

Dnevica za službeno putovanje je vrsta ličnog primanja čijom isplatom poslodavac vrši naknadu troškova zaposlenom kod tog poslodavca.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01...04/07 i "Sl. list CG", br. 86/09...62/13) u članu 5a propisuje da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu dnevnica za službena putovanja u inostranstvo do iznosa propisanog za korisnike državnog budžeta.

Članom 3a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl. list CG", br. 13/07...62/13) propisano je da je osnovica za plaćanje doprinosa bruto zarada zaposlenog koja, između ostalog, obuhvata i druga lična primanja utvrđena zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica.

Imajući u vidu pozitivne propise, mišljenja smo da se plaćaju porez i doprinosi za socijalno osiguranje na onaj dio dnevnice za službeno putovanje u zemlji i službeno putovanje u inostranstvo, isplaćen zaposlenom, koji prelazi iznos utvrđen Opštim kolektivnim ugovorom ("Sl. list CG, br. 14/14) za dnevnice ostvarene u zemlji i Uredbom o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima ("Sl. list CG", br. 26/12) za dnevnice ostvarene prilikom službenog puta u inostranstvo. Ovo iz razloga što se taj dio dnevnice uračunava u zaradu zaposlenog.

Navedeno se odnosi na rezidentna fizička lica. Ukoliko su u pitanju nerezidentna fizička lica, pretežnu važnost u odnosu na važeće zakonske odredbe ima Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja zaključen između Crne Gore i države čiji je rezident to fizičko lice.

Određivanje osnova osiguranja (postupak registracije)

Broj: 03/2- 14039/2-14

Podgorica, 24. oktobar 2014. godine

U slučaju da fizičko lice ima status zaposlenog lica, po tom osnovu je, isti od strane poslodavca prijavljen na obavezno penzijsko i invalidsko i zdravstveno osiguranje koji je jedan od obaveznih osnova osiguranja. Zakon o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl. list RCG", br. 54/03...47/07 i "Sl. list CG", br. 12/07...40/11), u članu 9 propisuje da su osiguranici:

- 1) zaposleni,
- 2) lica koja obavljaju samostalnu djelatnost i
- 3) poljoprivrednici.

Članom 9 stav 2 istog Zakona propisano je da "Ako lice istovremeno ispunjava uslove za osiguranje po više osnova, osnov osiguranja određuje se na taj način što postojanje osnova osiguranja po prethodnoj tački isključuje osnov osiguranja iz naredne tačke".

Članom 11 istog Zakona određuje se da u osiguranike samostalne djelatnosti spadaju, između ostalih, i lica koja u skladu sa zakonom obavljaju privrednu ili drugu djelatnost, ako nijesu obavezno osigurana po osnovu zaposlenja.

Dakle, postojeća zakonska regulativa ne omogućava registraciju fizičkih lica po osnovu „dopunske samostalne djelatnosti“. Pozitivni propisi poznaju samo obavljanje preduzetničke djelatnosti kao osnovnog zanimanja, a ne i kao dopunskog.

Članom 48 stav 5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Službeni list CG", br. 86/09 ... 062/13) je propisano da porez na prihod ostvaren od drugih samostalnih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda, obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda (pravno lice ili preduzetnik) pri svakoj isplati po stopi od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja razliku između ugovorene bruto naknade i standardnih rashoda u iznosu od 30%.

OSTALO (I DRUGI PROPISI)

Obračun poreza na promet upotrebljivanih motornih vozila (ukoliko se prilikom brakorazvodne parnice, vozilo koje je registrovano na jednog supružnika dodijeli drugom)

Zakonom o porezu na promet upotrebljivanih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica ("Sl. list RCG", br. 55/03 i "Sl. list Crne Gore", br. 73/10, 40/11), uređuje se plaćanje poreza na promet putničkih i ostalih upotrebljivanih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica koja kupuju ili stiču pravna i fizička lica, ako se taj promet ili sticanje ne oporezuju porezom na dodatu vrijednost.

Predmet oporezivanja je promet ili drugi način sticanja upotrebljivanih putničkih i ostalih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica iz člana 1 ovog zakona.

Poreski obveznik poreza je kupac, odnosno sticalac upotrebljivanih putničkih i ostalih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica.

Poreska osnovica poreza na promet upotrebljivanih putničkih i ostalih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica je tržišna vrijednost u trenutku nastanka poreske obaveze.

Porez na promet iz člana 1 ovog zakona plaća se po stopi od 5%.

Članom 6 Zakona je propisano poresko oslobođenje da porez na promet iz člana 1 ovog zakona ne plaća poklonoprimalac koji je u odnosu prema poklonodavcu u prvom naslednom redu i naslednik koji je u odnosu prema ostaviocu u prvom naslednom redu.

Dakle, na osnovu citiranih odredbi zakona poresko oslobođenje propisano je jedino u slučaju navedenom u članu 6 Zakona, dok u svim ostalim slučajevima sticalac plaća porez u skladu sa zakonom, te smo mišljenja da i u navedenom slučaju nema osnova za oslobađanje od plaćanja poreza na promet upotrebljivanih motornih vozila.

Donošenje odluke o blagajničkom maksimumu pravnog lica (kod priređivača igara na sreću na slot mašinama)

Članom 3 Zakona o igrama na sreću ("Sl. list RCG", broj 52/04 i "Sl. list Crne Gore", broj 13/07 ... 61/13), igre na sreću na automatima su razvrstane u posebne igre na sreću.

Članom 8 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja ("Sl. list Crne Gore", broj 29/13) je propisano da se Odredbe člana 6 i 7 ovog zakona, vezano za držanje gotovog novca u blagajni do iznosa blagajničkog maksimuma, te uplate iznosa gotovog novca koji prelazi blagajnički maksimum na svoj račun, ne odnose između ostalih i na priređivače igara na sreću.

Na osnovu naprijed iznijetog, te kako su članom 8 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja generalno obuhvaćeni svi priređivači igara na sreću, tj. i lutrijske igre na sreću i posebne igre na sreću, mišljenja smo da se za priređivače igara na sreću na slot mašinama primjenjuje čl. 8 ovog Zakona.

Pravo na subvencije prilikom zapošljavanja određenih kategorija nezaposlenih lica (ukoliko poslodavac obavlja djelatnost u biznis zoni)

Članom 38 stav 1 tačka 4 Zakona o zapošljavanju i ostvarivanju prava iz osiguranja od nezaposlenosti ("Sl. list Crne Gore", br. 14/10, 39/11, 40/11, 45/12, 61/13) je propisano da poslodavac može ostvariti određene subvencije u slučaju zapošljavanja:

- 1) pripravnika koji nakon obavljenog pripravničkog staža zasnjuje radni odnos na neodređeno vrijeme;
- 2) korisnika novčane naknade koji zasnjuje radni odnos na neodređeno vrijeme;
- 3) teže zapošljivog lica, izuzev lica sa invaliditetom čije se zapošljavanje subvencionira u skladu sa posebnim zakonom;
- 4) u drugim slučajevima utvrđenim Akcionim planom i propisima Vlade.

Na osnovu citiranog člana Zakona Vlada Crne Gore je donijela Uredbu o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica, kojom se utvrđuju subvencije za pravna lica i preduzetnike koji zaposle određene kategorije nezaposlenih lica a nalaze se na evidenciji Zavoda za zapošljavanje Crne Gore

Članom 1 Uredbe o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica utvrđuju se subvencije za pravna lica i preduzetnike koji zaposle određene kategorije nezaposlenih lica a nalaze se na evidenciji Zavoda za zapošljavanje Crne Gore.

Subvencije iz stava 1 ovog člana, može koristiti poslodavac koji zaposli:

- lice sa najmanje 40 godina života;
- nezaposleno lice Romi, Aškalije i Egipćani;
- lice koje se nalazi na evidenciji Zavoda duže od pet godina;
- lice koje je zaposleno na izvođenju javnih radova;
- lice na neodređeno vrijeme nakon obavljenog pripravničkog staža;
- lice za čijim je radom prestala potreba (tehno-ekonomski viškovi), a nalazi se na evidenciji Zavoda;
- lice koje je zaposleno radi obavljanja sezonskih poslova;
- nezaposleno lice sa preko 25 godina staža osiguranja, koje je korisnik novčane naknade.

Subvencije iz stava 1 ovog člana, može koristiti i poslodavac za zaposlena lica u biznis zonama, za djelatnosti koje posebnim aktom utvrdi Vlada Crne Gore.

Za lice iz člana 1 st. 2 i 3 ove Uredbe, poslodavac ne plaća:

- doprinos za obavezno socijalno osiguranje na zarade (doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje, doprinos za zdravstveno osiguranje i doprinos za osiguranje od nezaposlenosti) i doprinos za Fond rada, i
- porez na dohodak fizičkih lica.

Članom 4 Uredbe je propisano da se iz zarade zaposlenog iz člana 1 st. 2 i 3 obračunava i obustavlja: doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje po stopi od 15,0%, doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 8,5% i doprinos za osiguranje od nezaposlenosti po stopi od 0,5%.

Poslodavac uplaćuje navedene doprinose u obračunatom iznosu.

Poslodavac plaća obračunati prirez poreza na dohodak.

Osnovicu za obračunavanje doprinosa iz stava 1 ovog člana čini bruto zarada zaposlenog.

Poslodavac uplaćuje doprinose iz stava 1 ovog člana prilikom isplate zarade zaposlenom.

Uplata doprinosa iz stava 1 ovog člana vrši se na jedinstveni račun poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje br. 820-30000-74.

Izvještaj o obračunatim i isplaćenim zaradama za novozaposlene vrši se na obrascu IOPPD (šifra 042).

Izvještaj iz stava 1 ovog člana poslodavac podnosi nadležnom poreskom organu, do 15-og u tekućem mjesecu, za sve isplate zarada koje su izvršene u prethodnom mjesecu.

Dakle, na osnovu prethodno citiranih odredbi Zakona i Uredbe, poslodavac ukoliko obavlja djelatnost u biznis zoni i ukoliko se radi o djelatnostima koje je posebnim aktom utvrdila Vlada Crne Gore, može koristiti subvencije propisane ovom Uredbom za novozaposlene radnike. Kad su u pitanju olakšice vezane za samu biznis zonu, ukazujuemo da je za realizaciju ovog projekta država definisala podsticajne mjere dok su se lokalne samouprave obavezale da u cilju privlačenja investicija donesu odluke o olakšicama za ulaganje. Povoljnosti koje su u opticaju na nivou lokalne samouprave su olakšice u dijelu plaćanja komunalnih i drugih naknada, povoljnija cijena zakupa ili kupovine prostora, smanjenje poreza na nepokretnost i prireza poreza na dohodak i dr.

Zakon o rokovima izmirenja novčanih obaveza (postupak primjena člana 10 zakona)

Zakonom o rokovima izmirenja novčanih obaveza ("Sl. list CG" br. 28/14) uređuju se rokovi izmirenja novčanih obaveza u komercijalnim transakcijama između privrednih subjekata, odnosno između javnog sektora i privrednih subjekata, u cilju sprječavanja neizmirenja novčanih obaveza u roku.

Ovaj zakon ne primenjuje se u slučaju kada je protiv privrednog subjekta pokrenut stečajni postupak u skladu sa zakonom kojim se uređuje stečaj.

Članom 10 je propisano da su danom primjene ovog zakona odgovorne osobe u javnom sektoru i privrednim subjektima dužne da popišu dospjele neizmirene obaveze, te da u roku od 90 dana izrade plan njihovog izmirenja i dostave ga organu uprave nadležnom za poslove utvrđivanja, naplate i kontrole poreza.

Članom 2 Uredbe o načinu i postupku vršenja kontrole izmirenja novčanih obaveza u komercionalnim transakcijama ("Sl. list CG" br. 36/14) je propisano da u slučaju neizmirenja novčanih obaveza u rokovima propisanim Zakonom, privredni subjekat koji je povjerilac novčanih potraživanja u komercijalnoj transakciji između privrednih subjekata, odnosno privrednih subjekata i javnog sektora (u daljem tekstu: povjerilac) obavještava poreski organ.

Obavještenje iz člana 2 ove uredbe dostavlja se u pisanoj formi i sadrži naročito podatke o:

- 1) povjeriocu (naziv, sjedište, poreski identifikacioni broj (PIB), matični broj, i dr.);
- 2) komercijalnoj transakciji (identifikacija ugovornih strana, predmet ugovora, iznos ugovorene obaveze, broj i datum ugovora, datum i iznos fakture ili drugog zahtjeva za plaćanje i dr.);
- 3) rokovima izmirenja novčanih obaveza u komercijalnim transakcijama, u skladu sa Zakonom (datum prijema fakture, odnosno drugog zahtjeva za plaćanje, datum kada je povjerilac ispunio svoju obavezu, datum isteka roka za pregled predmeta obaveze i dr.);
- 4) datumu dospelja novčane obaveze;

5) specifikaciji obročnih otplata, ako se u komercijalnim transakcijama ugovori obročna otplata.

Uz obavještenje iz stava 1 ovog člana povjerilac dostavlja ovjerenu kopiju ugovora, dokaz o postojanju drugog osnova za nastanak novčane obaveze, fakture ili druge zahtjeve za plaćanje.

Za tačnost i vjerodostojnost dokumentacije iz stava 2 ovog člana odgovoran je povjerilac.

Dakle, predmetnim Zakonom i Uredbom je predviđeno da povjerilac novčanih potraživanja obavještava poreski organ u pisanoj formi sa podacima koje obavještenje treba da sadrži i prpratnu dokumentaciju, dok forma obrasca nije propisana.