

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA JUL 2015. GODINE**

### **Mišljenja**

<b>PDV .....</b>	<b>2 - 7</b>
<b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>	<b>8 - 12</b>
<b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b>	<b>13 - 15</b>
<b>Ostalo (drugi propisi).....</b>	<b>16 - 23</b>

## **POREZ NA DODATU VRIJEDNOST**

### Stopa PDV-a na izvozne isporuke proizvoda

**Broj: 03/2- 9888/2-15**

**Podgorica, 02. jul 2015. godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 04/06 i "Sl. list CG", br. 16/07 ... 09/15) u članu 25 stav 1 tačka 1 propisao je 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. Proizvodi se smatraju izvezenim ukoliko su stvarno izneseni iz Crne Gore ili ako su uneseni u slobodnu carinsku zonu, odnosno carinsko skladište, ako su namijenjeni izvozu.

Izvoznom isporukom smatra se isporuka proizvoda koja se izvrši izvan carinskog područja Crne Gore inostranom naručiocu. Inostranim naručiocem 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 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. mjesto i datum sprovođenja izvoznog carinskog postupka;
4. potvrdu granične carinske ispostave o izvozu kojim se dokazuje da je proizvod napustio carinsko područje Crne Gore.

Navedeno u drugom stavu ovog odgovora propisano je odredbama člana 54 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br. 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br. 64/08,30/13,32/15).

### Stopa PDV-a na usluge čišćenja snijega

**Broj: 03/7- 9913/2**

**Podgorica, 02. jul 2015. godine**

Član 3 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br. 65/01 ... 76/05 i "Službeni list CG", br. 16/07 ... 09/15) propisuje da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

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

U konkretnom slučaju se ne može primijeniti niža poreska stopa od 7%, jer takva vrsta usluge nije obuhvaćena članom 24a Zakona o PDV-u, niti Pravilnikom o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi („Sl list CG“ broj 81/05 ... 11/09).

## Poreski tretman dobitka automobila u nagradnoj igri

**Broj: 03/7-11227/2-15**

**Podgorica, 28. jul 2015. godine**

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br. 65/01 ... 76/05 i "Službeni list CG", br. 16/07 ... 09/15) predmet oporezivanja PDV su promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru svoje djelatnosti vrši uz naknadu i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema članu 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost prometom proizvoda ne smatra se promet upotrebljivanih putničkih automobila, motocikala i plovnih objekata, za koje poreski obveznik pri nabavci nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV.

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

Predmet oporezivanja, shodno članu 2 Zakona 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, 34/14) je promet ili drugi način sticanja upotrebljivanih putničkih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica, ako se taj promet ili sticanje ne oporezuju porezom na dodatu vrijednost.

U skladu sa stavom 2 navedenog člana Zakona upotrebljivanim motornim vozilom, plovnim objektom, vazduhoplovom ili letilicom, u smislu ovog zakona se smatra putničko ili drugo motorno vozilo, odnosno plovnih objekata, vazduhoplov ili letilica koje je najmanje jednom registrovano u Crnoj Gori u skladu sa posebnim zakonom i za koje prodavac, odnosno prenosilac nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV-a prilikom nabavke.

Uvidom u dokumentaciju koju ste dostavili uz zahtjev utvrđeno je da je predmetni putnički automobil „Nissan Micra“ uvezen od strane DOO ALLIANCE Podgorica i da je na JCI iskazan PDV po stopi od 19%. Prilikom fakturisanja prodajne vrijednosti novog vozila DOO "Expo commerc" obračunat je izlazni PDV po stopi od 19%.

S obzirom da se u navedenom slučaju predmetno vozilo ne može tretirati kao upotrebljavano, u skladu sa odredbama člana 2 stav 2 Zakona o porezu na promet upotrebljivanih motornih vozila, plovnih objekata, vazduhoplova i letilica, to smo mišljenja da, imajući u vidu da je priređivač nagradne igre nabavio vozilo radi dalje prodaje odnosno isporuke, je isti u obavezi da obračuna izlazni PDV, sa pravom odbitka ulaznog PDV koji mu je obračunat pri nabavci vozila, s tim da osnovica za obračun PDV-a ne može biti manja od njegove nabavne vrijednosti ili cijene koštanja.

Ostvarivanje prava na oslobađanje od obaveze plaćanja PDV-a na osnovu međunarodnog sporazuma (u slučaju kada su potvrde od strane nadležnog ministarstva izdate sa zakašnjenjem u odnosu na nabavljene proizvode i izvršenu uslugu)

**Broj: 03/7- 1053/2-15**

**Podgorica, 09. jul 2015. godine**

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 76/05 i „Sl. list Crne Gore“, br. 16/07 ... 09/15), predmet oporezivanja PDV je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Članom 25 stav 1 tačka 12 navedenog zakona propisano je da se PDV plaća po stopi 0 % na isporuku proizvoda, odnosno usluga, kada je međunarodnim sporazumom, odnosno ugovorom o donaciji predviđeno da se iz dobijenih novčanih sredstava neće plaćati troškovi poreza.

Uputstvom o načinu sprovođenja postupka u vezi sa ostvarivanjem prava na oslobađanje od plaćanja poreza na dodatu vrijednost u slučajevima kada je to predviđeno međunarodnim sporazumom, odnosno ugovorom („Sl. list RCG“, br. 34/03), uređuje se način sprovođenja postupka u vezi sa ostvarivanjem prava na oslobađanje od plaćanja poreza na dodatu vrijednost prilikom uvoza proizvoda i isporuke proizvoda, odnosno usluga u zemlji, u slučajevima kada je međunarodnim sporazumom, odnosno ugovorom predviđeno da se sredstva inostranih donatorskih pomoći ne mogu koristiti za plaćanje poreza u Crnoj Gori.

Članom 2 Uputstva određeno je da se prilikom uvoza proizvoda kao i kod isporuke proizvoda i obavljanja usluga u zemlji ne plaća porez na dodatu vrijednost u slučaju kada je to predviđeno međunarodnim sporazumom, odnosno ugovorom koji obavezuje Crnu Goru.

Pravo na poresko oslobođenje iz stava 1 ovog člana ostvaruje uvoznik, odnosno kupac proizvoda, odnosno usluga (međunarodna organizacija ili domaće lice).

Kupcem proizvoda, odnosno usluga iz stava 2 ovog člana kod realizacije projekta iz oblasti građevinarstva, smatra se potpisnik ugovora o izvođenju radova sa inostranim donatorom, odnosno nadležnim državnim organom.

Pravo iz stava 2 ovog člana ostvaruje se na osnovu poreske potvrde, koju izdaje ministarstvo nadležno za oblast iz koje se realizuje projekat.

Nadležno ministarstvo iz stava 4 ovog člana obavezno je istog dana poresku potvrdu dostaviti Poreskoj upravi - Centrali Podgorica.

Poreska potvrda iz stava 4 ovog člana isporučiocu proizvoda, odnosno usluga (obvezniku PDV-a), služi kao dokaz da je imao pravo da ne zaračuna porez na dodatu vrijednost prilikom isporuke proizvoda, odnosno usluga korisniku poreske olakšice.

U članu 3 navedenog uputstva propisano je da isporučilac proizvoda, odnosno usluga, u fakturi (PDV faktura) mora navesti osnov za oslobađanje od plaćanja poreza na dodatu vrijednost i broj poreske potvrde izdate od strane nadležnog ministarstva.

Obveznik PDV-a iz stava 1 ovog člana ima pravo na povraćaj PDV-a koji se odnosi na proizvode i usluge na koje se odnosi poresko oslobođenje, u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrijednost.

Lice iz stava 1 ovog člana je dužno da obezbijedi posebnu evidenciju (po količini i vrijednosti) o isporuci proizvoda, odnosno usluga na koje se odnosi poresko oslobođenje iz člana 2 stav 2 ovog uputstva.

Poreska potvrda mora sadržati podatke iz člana 4 navedenog Uputstva i to:

- 1) naziv međunarodnog sporazuma, odnosno ugovora;
- 2) broj ugovora evidentiran kod Ministarstva inostranih poslova i potvrdu da je ugovor na snazi;
- 3) odredbu sporazuma, odnosno ugovora kojom je predviđeno poresko oslobođenje;
- 4) vrijednost projekta po ugovoru;
- 5) specifikaciju proizvoda koji se uvoze, odnosno nabavljaju u zemlji i usluga koje se koriste u zemlji;
- 6) datum izdavanja potvrde;
- 7) pečat i potpis ovlašćenog lica izdavaoca potvrde.

Dakle, ukoliko se radi o međunarodnim donacijama koje su u skladu sa navedenim propisima, tada prilikom uvoza proizvoda na osnovu potvrde izdate od strane nadležnog ministarstva, uvoznik se oslobađa plaćanja PDV-a, dok ukoliko se radi o domaćim dobavljačima - obveznicima PDV-a uz poziv na predmetnu potvrdu dobavljač ima pravo da na isporučene proizvode obračuna PDV po stopi 0 %.

Pravo na poresko oslobođenje ostvaruje se u skladu sa navedenim zakonskim propisima, te prema tome poreska potvrda se ne može koristiti retroaktivno, upravo iz razloga što ista služi dobavljaču radi nezaračunavanja PDV-a u momentu isporuke proizvoda i usluga sa pozivanjem na broj potvrde.

### Mjesto prometa usluga (u slučaju da pružalac usluge koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika)

**Broj: 03/7-11284/2-15**

**Podgorica, 28. jul 2015. godine**

Mjestom izvršenog prometa usluga, shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 04/06 i "Sl. list CG", br. 16/07 ... 09/15), 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.

Od opšteg pravila za utvrđivanje mjesta prometa usluga, propisanog odredbama člana 17 stav 1 u stavu 2 i 3 istog člana propisani su i brojni izuzeci, koji određuju mjesto prometa usluga zavisno od vrste usluge.

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).

U članu 12 Zakona o PDV-u, propisano je da je poreski dužnik PDV-a:

- 1) poreski obveznik koji izvrši promet proizvoda, odnosno usluga, na koji se obračunava i plaća PDV;
- 2) poreski zastupnik koga imenuje poreski obveznik koji nema sjedište, poslovnu jedinicu, stalno, odnosno uobičajeno prebivalište u Crnoj Gori, ako izvrši promet proizvoda, odnosno usluga u Crnoj Gori.

Ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga.

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-u, poreski dužnik je primalac usluge i dužan je da obračuna i plati PDV.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u („Sl. list CG“ br. 09/15) članom 1 je brisana tačka 3 člana 12 koja je glasila da je poreski dužnik primalac usluga iz člana 17 stav 3 ovog zakona, osim u slučaju kada je primalac lice koje nije obveznik PDV, u kom slučaju je obveznik davalac usluge, čime su obveznici obračunavanja i plaćanja PDV-a po osnovu pruženih usluga stranih lica, domaća pravna lica koja nijesu PDV obveznici.

## Poreski tretman prodaje autobuskih karata preko interneta

**Broj: 03/7- 11287/2-15**

**Podgorica, 29. jul 2015. godine**

Mjestom izvršenog prometa usluga, shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 04/06 i „Sl. list CG“, br. 16/07 ... 09/15), 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.

U članu 17 stav 3 tačka 5 navedenog zakona propisano je izuzeće od stava 1 ovog člana, kod usluga elektronske obrade podataka i pružanja informacija, uključujući i informacije o poslovnim postupcima i iskustvima.

Mišljenja smo da se usluge prodaje autobuskih karata putem interneta, ne mogu podvesti pod usluge iz člana 17 stav 3 tačka 5 Zakona i da ste u obavezi da na proviziju definisanu ugovorima, a po osnovu realizovanih karata, obračunavate PDV po stopi od 19%.

## Evidentiranje prometa usluga preko registar kase (u slučaju da se uplate vrše na žiro-račun)

**Broj: 03/7-11550 /2-15**

**Podgorica, 29. jul 2015. godine**

Shodno članu 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 04/06 i „Sl. list CG“, br. 16/07 ... 09/15), poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

U stavu 3 i 4 navedenog člana Zakona je propisana obaveza izdavanja računa od strane poreskog obveznika kupcu proizvoda, odnosno naručiocu usluga, bez obzira da li je to kupac, odnosno naručilac tražio, a kupac je dužan da račun zadrži neposredno po izlasku iz poslovnog prostora i da isti pokaže na zahtjev ovlašćenog lica poreskog organa.

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. 64/08,30/13,32/15) 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 poreskoj registar kasi ("Sl. list Crne Gore", br. 31/14) uređuje se upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa proizvoda, odnosno usluga preko poreske 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.

Članom 8 Urebe je propisano da je fiskalni račun dokument u kome se evidentira svaki pojedinačno ostvareni promet koji kupac proizvoda, odnosno korisnik usluga plaća u gotovini ili bezgotovinski u slučaju kada se u istom objektu, pored plaćanja u gotovini, vrši i bezgotovinsko plaćanje.

Dakle, navedenim odredbama zakonskih propisa nije predviđeno oslobađanje poreskog obveznika obaveze izdavanja fiskalnog računa, odnosno evidentiranja svakog pojedinačno ostvarenog prometa naplaćenog u gotovini preko registar kase, dok za pružene usluge obrazovanja vašim klijentima za koje se izvrši bezgotovinsko plaćanje na žiro račun, nijeste u obavezi da iste evidentirate preko poreske registar kase .

## POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

### Poreski tretman donacija sportskim udruženjima

**Broj: 03/2-10250/2-15**

**Podgorica, 08. jul 2015. godine**

Odredbama člana 14 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl. list CG", br. 40/08 ... 61/13) propisano je da se izdaci za zdravstvene, obrazovne, kulturne, sportske i humanitarne svrhe, kao i za zaštitu životne sredine, priznaju kao rashod u poreske svrhe najviše do 3,5% ukupnog prihoda. Dakle, mišljenja smo da se donacija koja se daje drugom pravnom licu mora dati isključivo za zdravstvene, obrazovne, kulturne, sportske i humanitarne svrhe, kao i za zaštitu životne sredine i to pravnim licima koja su registrovana za obavljanje tih djelatnosti. Ukoliko taj iznos prelazi 3,5% ukupnog prihoda uključuje se u poresku prijavu poreza na dobit pravnih lica - Obrazac PD pod rednim brojem 17 i oporezuje se po stopi od 9%.

### Poreski tretman kupovine robe (slike i knjige) od fizičkog lica

**Broj: 03/2-10253/2-15**

**Podgorica, 10. jul 2015. god.**

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2) Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl. list CG", br. 40/08 ... 61/13) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu:

- dividende i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim licima;
- kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

Dakle, prema važećim propisima, prilikom isplate naknade za kupljenu knjigu ili sliku fizičkom licu, rezidentno pravno lice nema obavezu da obračunava porez po odbitku, jer se radi o kupovini robe, a ne sticanju autorskih prava.

### Poreski tretman isplate prihoda po osnovu udjela u dobiti nerezidentnom fizičkom licu

**Broj: 03/2-10025/2-15**

**Podgorica, 06. jul 2015. godine**

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2) Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl. list CG", br. 40/08 ... 61/13) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu:



- dividende i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

U ovom slučaju, privredno društvo kao rezident, je u obavezi da prilikom isplate prihoda po osnovu udjela u dobiti, fizičkom licu državljaninu Republike Srbije, obračuna porez po odbitku po stopi od 9%.

Prema članu 29a stav 1 navedenog zakona, rezidentno lice koje isplaćuje iznos naknade kod obračuna poreza po odbitku u obavezi je da primjenjuje odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje primjenjuje Crna Gora.

Prema stavu 2 ovog člana Zakona 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.

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

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.

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

## Poreski tretman naknada za autorska prava koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu (uvoz softvera i usluge instaliranja)

**Broj: 03/7-11282/2-15**

**Podgorica, 24. jul 2015. godine**

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Sl. list CG", br. 40/08 ... 61/13) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu:

- dividende i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

Plaćanja izvršena nerezidentnom pravnom licu zbog sticanja djelimičnih prava u okviru autorskih prava, čime prenosilac ne otuđuje autorska prava u potpunosti predstavlja

autorsku naknadu. Predmetna plaćanja se vrše u svrhu naknade za korišćenje ili za pravo korišćenja računarskog programa.

Prema članu 29a stav 1 navedenog zakona, rezidentno lice koje isplaćuje iznos naknade kod obračuna poreza po odbitku u obavezi je da primjenjuje odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje primjenjuje Crna Gora.

Prema stavu 2 ovog člana zakona status rezidenta države, sa kojom je zaključen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, u smislu stava 1 ovog člana, nerezident dokazuje kod isplatioca prihoda potvrdom ili drugim odgovarajućim dokumentom, ovjerenim od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

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

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.

Članom 12 Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, potpisanog između Crne Gore i Republike Srbije, definisan je status autorskih naknada.

U stavu 1 navedenog člana određeno je da autorske naknade koje nastaju u državi ugovornici a isplaćuju se rezidentu druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

U stavu 2 istog člana određeno je da autorske naknade mogu se oporezivati i u državi ugovornici u kojoj nastaju, u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik autorskih naknada rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od 10 odsto bruto iznosa autorskih naknada navedenih u podstavu 2) stava 3, za korišćenje ili za pravo korišćenja patenta, zaštitnog znaka, nacrtu ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili za korišćenje ili za pravo korišćenja industrijske, komercijalne ili naučne opreme ili za obavještenja koja se odnose na industrijska, komercijalna ili naučna iskustva.

Stavom 4 su propisana izuzeća u kojim slučajevima se ne primjenjuju odredbe stava 1 i 2 ovog člana.

Imajući u vidu citirane odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica i navedeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kada je primalac naknade rezident Republike Srbije, mišljenja smo da je u navedenom slučaju isplatilac prihoda imao obavezu da izvrši obračun i plaćanje poreza po odbitku po stopi od 9% koja je propisana domaćim zakonodavstvom (ista je u ovom slučaju niža od ograničenja iz ugovora od 10%), na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda.

## Poreski tretman naknada za autorska prava koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu (elektronska isporuka licence)

**Broj: 03/7- 10842/2-15**

**Podgorica, 21. jul 2015. godine**

Shodno članu 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 80/04 i „Sl. list CG“, br. 40/08 ... 61/13) obveznik poreza na dobit dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku po stopi od 9 % na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda isplaćenih po osnovu:

- dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 9 % na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda.

Porez po odbitku obračunava se i plaća po propisima koji važe u momentu isplate prihoda.

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

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

Članom 12 navedenog Ugovora u stavu 1 propisano je da autorske naknade koje nastaju u državi ugovornici a čiji je stvarni vlasnik rezident druge države ugovornice, mogu se oporezivati u toj drugoj državi. U stavu 2 propisano je da se autorske naknade mogu oporezivati i u državi ugovornici u kojoj nastaju, u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik autorskih naknada rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od 10% bruto iznosa autorskih naknada. Nadležni organi država ugovornica dogovaraju se o načinu primjene ovog ograničenja. U stavu 3 navedeno je da izraz “autorske naknade”, u ovom članu, označava plaćanja bilo koje vrste koja su primljena kao naknada za korišćenje ili za pravo korišćenja autorskog prava na književno, umetničko ili naučno djelo, uključujući bioskopske filmove i filmove ili trake za televiziju ili radio, kao i za korišćenje ili za pravo korišćenja patenta, zaštitnog znaka, nacrtu ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili za obaveštenja koja se odnose na industrijska, komercijalna ili naučna iskustva. Stavom 4

su propisana izuzeća u kojim slučajevima se izuzimaju autorske naknade od oporezivanja u državi ugovornici u kojoj nastaje.

Imajući u vidu citirane odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica i navedeni Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kada je primalac naknade rezident Hrvatske, mišljenja smo da u navedenom slučaju isplatilac prihoda porez po odbitku obračunava i plaća po stopi od 9% koja je propisana domaćim zakonodavstvom (ista je u ovom slučaju niža od ograničenja iz ugovora od 10%).

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

## Poreski tretman isplate prihoda ino dobavljaču u slučaju otkupa softvera radi dalje prodaje

**Broj: 03/2-10249/2-15**

**Podgorica, 08. jul 2015. godine**

Shodno članu 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br. 65/01 ... 80/04 i "Službeni list CG", br. 40/08 ... 61/13) poreski obveznik poreza na dobit je rezidentno i nerezidentno pravno lice koje obavlja djelatnost radi sticanja dobiti. Pod rezidentnim pravnom licem shodno stavu 1 člana 3 Zakona se smatra lice osnovano u Crnoj Gori ili koje ima sjedište stvarne uprave i kontrole na teritoriji Crne Gore. Nerezidentno pravno lice u smislu odredbi stava 2 ovog člana je lice koje nije osnovano u Crnoj Gori i nema sjedište stvarne kontrole u Crnoj Gori, a koje svoje poslovanje obavlja preko stalne poslovne jedinice. Predmet oporezivanja nerezidenta koji nema stalnu poslovnu jedinicu su prihodi iz člana 29 stav 1 tačka 2 ovog zakona.

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2) Zakona propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu:

- dividende i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim licima;
- kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, ukoliko to drugačije nije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Naše mišljenje je da su u skladu sa odredbama člana 29 stav 1 alineja 2 navedenog Zakona, predmet oporezivanja prihodi po osnovu autorskih prava i drugih prava intelektualne svojine, ukoliko se radi o isplati naknade za korišćenje licence, odnosno korišćenju softera nerezidentnom pravnom licu.

Na osnovu Vašeg dopisa smo zaključili da se Vaša kompanija bavi otkupom softera od ino dobavljača i prodajom softera ino kupcu, što znači da se radi o prometu proizvoda, odnosno robe kao nematerijalizovanog sredstava, a ne prometu usluga po osnovu autorskih prava i drugih prava intelektualne svojine (naknada za ustupanje autorskih prava, naknada za korišćenje licence). Dakle, crnogorska kompanija kod isplate prihoda ino dobavljaču, po fakturi koju je ino lice doznačilo kod otkupa softera, ne obustavlja porez po odbitku, jer se radi o prodaji softera, a ne isplati prihoda po osnovu autorskih prava.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

### **Poreski tretman isplate otpremnine zaposlenom kod sporazumnog raskida radnog odnosa**

**Broj: 03/2- 9880/2-15**

**Podgorica, 02. jul 2015. godine**

Shodno članu 12 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 04/07 i „Sl. list CG“, br. 86/09 ... 60/14) oporezivim izvorom prihoda fizičkih lica smatraju se i lična primanja. Pošto se ličnim primanjima prevashodno smatraju primanja po osnovu zaposlenja, odnosno radnog odnosa, takvima se smatraju i otpremnine isplaćene licima koja su sporazumno raskinula radni odnos. Ovo je u skladu sa odredbama člana 14 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Pošto članom 5a navedenog zakona, koji definiše primanja na koje se ne plaća porez na dohodak, nije obuhvaćena i otpremnina isplaćena licima koja su sporazumno raskinula radni odnos to ista u cjelosti podliježe plaćanju poreza.

Porez na lična primanja obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac, odnosno isplatilac tih primanja prilikom svake isplate primanja, prema propisima koji važe na dan isplate. U 2015. godini na iznos bruto ličnih primanja, u ovom slučaju otpremnine, do 720 eura porez se obračunava po stopi od 9%, a na iznos iznad 720 eura po stopi od 13%. Navedeno je propisano odredbama člana 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Na ova primanja se ne plaćaju doprinosi kako je i propisano članom 18a stav 2 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje („Sl. list CG“, br. 13/07 ... 08/15).

Na teret poslodavca, odnosno isplatioca plaća se prirez na obračunati porez po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

### **Poreski tretman naknada za povećane troškove zaposlenih**

**Broj: 03/7-11283/2-15**

**Podgorica, 29. jul 2015. 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 ... 60/14) 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 ... 08/15) osnovica za obračun i plaćanje doprinosa je bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljeni 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.

Članom 5a stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da se porez na dohodak ne plaća na naknade po osnovu ličnih primanja, odnosno naknade za povećane troškove zaposlenih do iznosa utvrđenog Opšte kolektivnim ugovorom i to:

- dnevnicu za službeno putovanje u zemlji;

- troškova prevoza sopstvenim vozilom u službene svrhe.

Prema stavu 2 istog člana Zakona, porez na dohodak ne plaća se na primanja ostvarena po osnovu:

- dnevnicu za službeno putovanje i inostranstvu do iznosa propisanim za korisnike državnog budžeta;
- naknada za povećane troškove rada i boravka na terenu (terenski dodatak) do 100€ mjesečno, ako nije obezbijeđen smještaj i ishrana.

Troškovi rada na terenu – terenski dodatak propisan je članom 31 Uredbe o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima (“Službeni list CG”, br. 26/12), gdje je precizirano da službenika, za vrijeme rada i boravka van mjesta rada, u trajanju dužem od 15 dana neprekidno, ima pravo na terenski dodatak u iznosu od 10 eura po danu.

Shodno navedenom, na iznose koji prelaze visinu naknada propisanih zakonskim odredbama, poslodavac je dužan da izvrši obračun i plaćanje poreza i pripadajućih doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

## Poreski tretman isplate dnevnica za službeni put u inostranstvo

**Broj: 03/7-11285/2-15**

**Podgorica, 28. jul 2015. godine**

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

Uredbom o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima (“Sl. list CG”, br. 26/12) od člana 11 do 19 propisane su dnevnicu za službeno putovanje u inostranstvo.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica (“Sl. list RCG”, br. 65/01 ... 04/07 i “Sl. list CG”, br. 86/09 ... 60/14,) u članu 5a propisuje da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu dnevnica za službena putovanja u inostranstvo do iznosa utvrđenog propisom Vlade Crne Gore.

Članom 3a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (“Sl. list CG”, br. 13/07 ... 08/15) 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.

Shodno navedenom, 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 dnevnicu ostvarene u zemlji i Uredbom o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima uz koju je odštampan i čini njen sastavni dio Spisak zemalja s odgovarajućim iznosom dnevnice, za dnevnicu ostvarene prilikom službenog puta u inostranstvo.

## Obračun i uplata poreza i doprinosa na neto zarade isplaćene po sudskoj presudi

**Broj: 03/2- 10023/2-15**

**Podgorica, 07. jul 2015. godine**

U principu kod obračuna poreza na lična primanja i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje primjenjuju se oni propisi koji su važili na dan isplate neto zarade, a u skladu sa odredbama člana 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Službeni list RCG“, br. 65/01 ... 78/06 i „Službeni list CG“, br. 86/09 ... 60/14).

U konkretnom slučaju, kada su u pitanju sudske presude treba uvažiti navode presude jer je kod istih utvrđen iznos neto zarade, kao i ostale obaveze poslodavca prema tim licima.

Prema stavu 4 člana 143d Zakona o radu („Službeni list CG“, br. 49/08 ... 31/14) zaposleni koji je dobio sudski spor ima pravo da se vrati na rad i ima pravo na naknadu materijalne štete u visini izgubljene zarade i drugih primanja koja bi ostvario da je bio u radnom odnosu, u skladu sa zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu i uplatu doprinosa za obavezno socijalno osiguranje. Ovaj član propisuje da se naknada štete iz stava 4 ovog člana umanjuje za iznos primanja koja je zaposleni ostvario po osnovu ugovora o radu po prestanku radnog odnosa. Ukoliko se u sudskom postupku utvrdi da je otkaz imao za posljedicu povredu prava ličnosti, časti, ugleda i dostojanstva, zaposleni ima pravo na naknadu nematerijalne štete, u zakonom predviđenom postupku.

Dakle, postoji mogućnost da poslodavac sa zaposlenim postigne sporazum o isplata iznosa zarade ukoliko dolazi do poklapanja prijave na osiguranje jer kod drugog poslodavca zaposleni radi od februara 2013. godine, a prvi poslodavac ima obavezu da ga vrati na posao i isplati zaradu, što je najpovoljnije za zaposlenog. Takođe, postoji mogućnost dopunskog rada kod dva poslodavca (vidjeti Zakon o radu kada je u pitanju dopunski rad, kao mogućnost da zaposleni radi preko punog radnog vremena kod drugog poslodavca ili kod dva poslodavca, a ne manje od 10 časova).

Sa poreskog stanovišta, kada je u pitanju obračun i uplata poreza i doprinosa na isplaćene neto zarade (po sudskoj presudi) za navedeni period, neophodno je od strane poslodavca podnijeti izvještaj za obračunski period za koji se vrši isplata, sa obračunom bruto zarade i obračunom poreza i doprinosa za obavezno osiguranje kako i nalažu zakonski propisi (OPD1 do 2010. godine ili IOPPD od 2011. godine). Poslodavac je u obavezi da sačini M4 izvještaj koji dostavlja Fondu PIO, kako bi se ova uplata evidentirala u matičnu evidenciju fonda.

Uz izvještaj o isplaćenoj neto zaradi, potrebno je dostaviti i propratni akt kao zahtjev isplatioca prihoda, da se radi o isplati neto zarade po sudskoj presudi, kako bi ovlašćeno lice Poreske uprave koje vrši obradu podataka, imalo potrebne informacije, jer je u pitanju postupak mimo redovnih procedura.

## **OSTALO (DRUGI PROPISI)**

### **Obaveza plaćanja doprinosa za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje lica sa invaliditetom**

**Broj:03/7-11207/2-15**

**Podgorica, 22. jul 2015. godine**

Članom 21 Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju lica sa invaliditetom ("Sl. list Crne Gore", broj 49/08 ... 39/11), propisane su kvote za zapošljavanje lica sa invaliditetom. Između ostalog, tim članom propisano je da poslodavac koji ima od 20 do 50 zaposlenih, dužan je da zaposli najmanje jedno lice sa invaliditetom. Poslodavac koji ima više od 50 zaposlenih dužan je da zaposli najmanje 5% lica sa invaliditetom u odnosu na ukupan broj zaposlenih.

U članu 22 stav 1 istog Zakona propisano je da, poslodavac koji nije zaposlio lice sa invaliditetom, u smislu člana 21 ovog Zakona dužan je da za svako lice koje nije zaposlio, prilikom mjesečne isplate zarada i naknada zarada zaposlenih, uplati poseban doprinos za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje lica sa invaliditetom. Saglasno ovom članu, stopa posebnog doprinosa iz stava 1 ovog člana iznosi 20% od prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori ostvarene u godini koja prethodi plaćanju doprinosa.

Poslodavac koji ima manje od 20, a više od 10 zaposlenih, a nema zaposlenih lica sa invaliditetom, dužan je da svakog mjeseca, prilikom isplate zarada i naknada zarada zaposlenih, uplati poseban doprinos iz stava 1 ovog člana.

Stopa posebnog doprinosa iz stava 3 ovog člana iznosi 5% od prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori ostvarene u godini koja prethodi plaćanju doprinosa.

Izuzetno, ako ste zaposlili lice sa teškim invaliditetom od najmanje 80% invaliditeta smatra se, u pogledu obaveze zapošljavanja, kao da ste zaposlili dva lica sa invaliditetom.

### **Poreski tretman dodjele stana ili novčanih sredstava za kupovinu stana zaposlenom od strane poslodavca**

**Broj: 03/2-9725/2-15**

**Podgorica, 06. jul 2015. godine**

Zakon o etažnoj svojini ("Službeni list RCG" br. 071/04 i "Službeni list CG" br. 13/07 ... 19/09) je prestao da važi na osnovu Zakona o stanovanju i održavanju stambenih zgrada ("Službeni list CG" br. 04/11 ... 06/14). Članom 25 navedenog zakona je propisano da država i jedinice lokalne samouprave mogu da obezbjeđuju sredstva za rješavanje stambenih potreba zaposlenih, u skladu sa potrebama i mogućnostima. Prema članu 26 istog zakona u stavu 1 i 2 je propisano da:

- 1) Postupak, način i kriterijumi za rješavanje stambenih potreba lica čiji je rad od interesa za državu, odnosno jedinicu lokalne samouprave utvrđuju se propisom Vlade, odnosno nadležnog organa lokalne samouprave.
- (2) Postupak, način i kriterijumi za rješavanje stambenih potreba sudija, tužilaca i sudija Ustavnog suda utvrđuju se aktom Sudskog savjeta, Tužilačkog savjeta i



Ustavnog suda.

Navedeno predstavlja zakonsku regulativu kada je u pitanju rješavanje stambenih pitanja zaposlenih u državnoj upravi i organima lokalne uprave.

Kada je u pitanju rješavanja pitanja zaposlenih u privatnom sektoru upućujemo vas na važeću regulative, a to je: Opšte kolektivni ugovor, granski kolektivni ugovor, posebni kolektivni ugovori kod poslodavca druga akta kojim poslodavac i zaposleni uređuju način i kriterijume za rješavanje stambenih potreba.

Naš odgovor ćemo bazirati na propisu koji reguliše oporezivanje ličnih primanja u koje se, kao što smo već naveli, svrstava i činjenje ili pružanje pogodnosti zaposlenima, bez namjere da pravno tumačimo valjanost pojedinih ugovora zaključenih između poslodavca i zaposlenih i internih akata poslodavca.

Odredbama člana 14 stav 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 ... 60/14) propisano je da se pod ličnim primanjem smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom. Prema stavu 4 istog člana zakona ličnim primanjima smatraju se i primanja ostvarena u obliku bonova, akcija ili robe, činjenjem ili pružanjem pogodnosti, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem. Prema tome, poslodavac kao isplatilac prihoda, poklonodavac, vrši obračun i obustavu poreza na dohodak fizičkih lica po stopi od 9%, odnosno 13%, što znači da se kroz poslovne knjige evidentira obaveza za plaćanje poreza i trošak za plaćeni iznos poreza.

Članom 15 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da oporezivi dohodak od prihoda po osnovu ličnih primanja predstavlja iznos bruto primanja iz člana 14 ovog zakona.

Prema članu 46 stavu 3 navedenog zakona akontacija poreza na lična primanja obračunava se od poreske osnovice, koju čini iznos bruto ličnih primanja ostvarenih u određenom obračunskom periodu.

Prema članu 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 08/15) doprinosi se ne plaćaju na lična primanja ostvarena u obliku robe, poklona i kod činjenja ili pružanja pogodnosti zaposlenom, osim ako se ta lična primanja daju kao kompenzacija za neisplaćenu zaradu.

U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza se iskazuje pod šifrom 079-Ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica.

Dakle, poslodavac je u obavezi da na sve isplate koje imaju tretman ličnih primanja, shodno navedenim odredbama člana 14 zakona, obračuna porez na dohodak fizičkih lica po važećoj poreskoj stopi.

Ukoliko poslodavac daje stan zaposlenom kao bespovratno sredstvo iz sredstava koja predstavljaju imovinu društva (osnovno sredstvo, kupljeno novcem društva, stan dobijen u kompenzaciji), u tom slučaju ova davanja imaju obilježje ličnog primanja, kao činjenje određenih pogodnosti zaposlenom i poslodavac je dužan da obračuna i uplati porez po odbitku po stopi od 9%, odnosno 13%.

Postoji primjeri da poslodavac iz sredstava Rezervnog fonda za stambenu izgradnju, koja se formira od izdvajanja iz bruto zarada zaposlenih u vidu doprinosa za stambenu izgradnju, zaposlenom dodjeljuje novčana sredstva u vidu povratnih i bespovratnih kredita sa kamatom i bez kamate, u tom slučaju smatramo da je na ta lična primanja već plaćen porez kod obračuna poreza na bruto lična primanja.

Dakle, suština poreskog određenja kod isplate navedenih iznosa sredstava, je da se na iste ne obračunava porez na dohodak, pod uslovom da je prethodno plaćen porez na sredstva koja se izdvajaju za te namjene. Nije od uticaja činjenica da li je dodjeljen stan ili kredit u vidu novčanih sredstava, kod određivanja poreskog tretmana ovih primanja, već činjenica da li se sredstva za te namjene obezbjeđuju iz Rezervnog fonda za stambenu izgradnju, koji se obezbjeđuje iz sredstava izdvojenih u skladu sa mjesečnim obračunom zarada zaposlenog, na koji je već plaćen porez na dohodak.

## Postupak dobrovoljne likvidacije društva

**Broj: 03/2-10024/2-15**

**Podgorica, 08. jul 2015. godine**

Postupak o dobrovoljnoj likvidaciji društva pokreće se na osnovu odluke osnivača, ortaka, odnosno odlukom koju donosi skupština akcionara društva, kvalifikovanom većinom u skladu sa odredbama člana 24 stav 2 Zakona o privrednim društvima ("Službeni list RCG", br. 06/02 i "Službeni list CG", br. 17/07 ... 40/11). Odluka o likvidaciji društva podnosi se CRPS-u, u skladu sa propisima o registraciji privrednih subjekata. Društvo je u obavezi da o postupku dobrovoljne likvidacije obavijestiti poreski organ, odnosno područnu jedinicu, izmiri sve svoje poreske obaveze i uskladi poslovnu evidenciju (podnošenje izvještaja IOPPD, finansijskog izvještaja u likvidaciji, sravnji kartice kod PDV računa), u skladu sa poreskim postupkom.

Prema članu 24 stav 9 Zakona o privrednim društvima privredno društvo dostavlja poznatim povjeriocima (individualno) pisano obavještenje o pokretanju postupka prestanka društva likvidacijom i poziva ih da prijave svoja potraživanja, te obavještenje o dobrovoljnoj likvidaciji društva, objavljuje najmanje dva puta u jednom dnevnom štampanom mediju, u skladu sa stavom 10 člana 24 Zakona, i da u skladu sa navedenim odredbama stava 11-14 navedenog člana zakona, sprovede postupak namirenja potraživanja prema povjeriocima. Povjerilac čije potraživanje likvidator osporava dužan je da, u roku od 30 dana od dana prijema osporavanja potraživanja, pokrene postupak pred nadležnim sudom.

Izabrani likvidacioni upravnik, za vrijeme postupka dobrovoljne likvidacije, zastupa društvo u likvidaciji kod suda, državnim organima i trećim licima. Društvo za vrijeme postupka dobrovoljne likvidacije prestaje da posluje, osim kada je potrebno odraditi poslove u vezi sa sprovođenjem likvidacionog postupka kao što su prodaja imovine, plaćanje povjerilaca, naplata potraživanja i druge poslove nužne za likvidaciju društva, kako je to utvrdio likvidator, prema članu 24 stav 8 Zakona o privrednim društvima.

Kada su poslovi društva u potpunosti ili u značajnoj mjeri okončani, likvidator priprema konačni izvještaj, završni likvidacioni bilans i prijedlog o podjeli likvidacionog ostatka društva i saziva varednu skupštinu akcionara na kojoj prezentira svoj izvještaj. Nakon toga likvidator dostavlja kopiju konačnog izvještaja sa zahtjevom za brisanje CRPS-a.

Raspodjelu imovine koja preostane nakon izmirenja potraživanja povjerilaca i drugih potraživanja, likvidacioni upravnik akcionarima, odnosno osnivačima, vrši nakon usvajanja završnog likvidacionog bilansa i finansijskog izvještaja od strane skupštine akcionara, odnosno osnivača, srazmerno njegovom ulogu.

Iznos sredstava koji se isplaćuje vlasniku udjela u postupku dobrovoljne likvidacije, a koji prelazi iznos njegovog udjela kod raspodjele imovine, smatra će se prihodom od kapitala, odnosno dividendom i oporezovaće se po tom osnovu.

Pravno lice je dužno da u postupku dobrovoljne likvidacije sačini početni bilans (finansijski izvještaj), završni račun za kalendarsku godinu, ukoliko postupak dobrovoljne likvidacije traje duže od godine dana, i završni likvidacioni bilans. Porez na dobit se obračunava nakon isteka finansijske godine, odnosno kalendarske godine, osim u slučaju dobrovoljne likvidacije, kada se društvo likvidira u toku godine, kada sačinjava godišnju poresku prijavu poreza na dobit i plaća konačnu poresku obavezu za period rada u toj godini

U situaciji kad kod postupka dobrovoljne likvidacije nema raspodjele likvidacione imovine, odnosno isplate prihoda po osnovu udjela ili dividendi, nema obaveze obračunavanje poreske obaveze, jer faktički nema ni prihoda po osnovu kapitala, ali ima obavezu da kao poreski obveznik poreza na dobit podnese poresku prijavu i završni finansijski izvještaj.

Prema članu 13 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br. 64/08 i 30/13) isporuke u postupku likvidacije i postupku stečaja podliježu oporezivanju.

## Vremensko ograničenje za upotrebu elektroakustičkih i akustičkih uređaja

**Broj: 03/7- 10697/2-15**

**Podgorica, 16. jul 2015.godine**

Zakonom o taksama na pristup određenim uslugama od opšteg interesa i za upotrebu duvanskih proizvoda i elektroakustičnih i akustičnih uređaja ("Sl. list Crne Gore", br. 28/12, 62/13 i 09/15), uvedena je obaveza obračunavanja i plaćanja takse na upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja u ugostiteljskim objektima nakon 24 časa za period organizovanja kulturno zabavnog programa na otvorenom i zatvorenom prostoru.

Taksa na upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja shodno članu 16 ovog zakona plaća se po m<sup>2</sup> prostora koji se koristi za upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja.

Članom 17 navedenog zakona određeno je da taksu iz člana 16 ovog zakona obračunava i plaća vlasnik, odnosno korisnik ugostiteljskog prostora koji se koristi za upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja.

Vlasnik, odnosno korisnik ugostiteljskog prostora, prije otpočinjanja korišćenja prostora za upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja, dužan je da pribavi saglasnost nadležnog poreskog organa.

Vlasnik, odnosno korisnik ugostiteljskog prostora iz stava 1 ovog člana podnosi obračun takse iz stava 1 ovog člana na propisanom obrascu, sa aktom iz stava 2 ovog člana, za period organizovanja kulturno zabavnog programa, nadležnom poreskom organu.

Nadležni poreski organ, na osnovu obračuna iz stava 3 ovog člana, upisuje vlasnika, odnosno korisnika ugostiteljskog objekta u evidenciju obveznika takse za upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja.

Obračun iz stava 3 ovog člana koji je ovjeren od nadležnog poreskog organa predstavlja dokaz da se ugostiteljski objekat koristi kao prostor za upotrebu elektroakustičnih i akustičnih uređaja.

Obrazac iz stava 3 ovog člana podnosi se 15 dana prije organizovanja kulturno zabavnog programa na otvorenom i zatvorenom prostoru.

Uz obrazac iz stava 3 ovog člana podnosi se i dokaz o kvadraturi ugostiteljskog prostora, posjedovni list ili odobrenje za rad nadležnog poreskog organa.

Obveznik iz stava 1 ovog člana plaća taksu iz člana 16 ovog zakona do kraja mjeseca za prethodni mjesec.

Zakonom o zaštiti od buke u životnoj sredini ("Sl. list Crne Gore", br. 28/11, 28/12 I 01/14), utvrđuju se mjere za sprječavanje ili smanjivanje štetnog uticaja buke u životnoj sredini i druga pitanja od značaja za zaštitu životne sredine i zdravlja ljudi od uticaja buke.

U članu 6 navedenog zakona propisano je da upotreba elektroakustičkih i akustičkih uređaja na otvorenom iz ugostiteljskih objekata dozvoljena je u periodu od 9,00 do 01,00 čas, pod uslovom da ne prelazi propisane granične vrijednosti nivoa buke.

Upotreba akustičkih uređaja iz stava 5 ovog člana dozvoljena je do 03,00 časa, bez upotrebe električnih uređaja za pojačavanje zvuka, uz saglasnost nadležnog organa lokalne uprave.

Izuzetno od stava 5 ovog člana, nadležni organ lokalne uprave može odobriti upotrebu elektroakustičkih i akustičkih uređaja na otvorenom iz ugostiteljskih objekata bez vremenskog ograničenja, ukoliko procijeni da određeni ugostiteljski objekat prema svojim karakteristikama i lokaciji ne može ugroziti propisane granične vrijednosti nivoa buke.

## Poreski tretman usluga turističke agencije kao posrednika

**Broj: 03/2- 10251/2-15**

**Podgorica, 09. jul 2015. godine**

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, u koji uključuje i PDV-a za usluge smještaja jer je iznajmljivač PDV obveznik, a agencija će biti obveznik na ukupnu naknadu. 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.

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 nalogodavcu-hotelu 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 koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV-a ("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-u ("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.

Ukoliko 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%.

Turistička agencija kao PDV obveznik je dužna da za izvršeni promet krajnjem korisniku turističkog aranžmana, kupcu izda račun, u skladu sa članom 31 Zakona o PDV. Poreski obveznik je dužan izdati račun i za svako predplaćanje (predplata, avans) koji primi prije izvršenog prometa proizvoda, odnosno usluga, kao i za svaku naknadnu promjenu poreske osnovice. Prema članu 32 stav 8 navedenog zakona poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je ovaj promet iskazivati preko poreske registar kase. Dakle, fiskalni račun se gostu izdaje u momentu kada je isporuka usluge izvršena, odnosno kada je naknada za pružene usluge naplaćena u gotovom novcu.

Predračun sa obračunom aranžmana za odrađenu rezervaciju ne stvara obavezu obračunavanja poreske obaveze. Sve usluge koje vrši turistička agencija u vezi sa aranžmanom smatraju se jednom uslugom turističke agencije. Dakle, agencija kalkuliše

konačnu prodajnu cijenu, pa na ukupnu naknadu obračunava PDV, sa iznosom provizije i obračunom PDV-a, koju doznačuje gostu izdavanjem fiskalnog računa, prilikom isporuke usluge, odnosno naplate naknade. Ovo su opšta pravila, pa je na turističkoj agenciji da zbog specifičnosti u poslovanja, svoju poslovnu evidenciju uskladi sa važećom regulativom.

## Postupak registracije stranog fizičkog lica koje ostvaruje prihode po osnovu dividende

**Broj: 03/7-10696/2-15**

**Podgorica, 20. jul 2015. godine**

Zakonom o poreskoj administraciji ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 29/05, "Sl. list Crne Gore", br. 73/10 ... 08/15 ), u članu 27 propisano je da se opšta registracija poreskog obveznika kod nadležnog poreskog organa vrši na osnovu prijave za registraciju upisom u poreski registar, u roku i na način propisan ovim zakonom.

U stavu 2 tačka 4 navedenog člana određeno je da prijavu za registraciju podnosi i strano fizičko lice koje ostvaruje prihode ili posjeduje imovinu u Crnoj Gori. Prijava za registraciju, za lice iz člana 27 stav 2, tačka 4) ovog zakona, koje nema prebivalište, odnosno boravište na teritoriji Crne Gore, podnosi se u sjedištu poreskog organa.

Registracija (evidentiranje) fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO) se vrši na osnovu podnešenog obrasca JPR dodatka B, od strane isplatioca prihoda i fotokopije dokaza o identifikaciji stranog državljanina (pasoš). Ukoliko se radi o fizičkim licima sa prostora bivših Republika SFRJ, unosi se JMBG, gdje se kao dokument prilaže Izvod iz matične knjige rođenih.

Registracija (evidentiranje) se vrši i za strana fizička lica, koja nemaju odobrenje za stalno nastanjenje, odnosno odobrenje za privremeni boravak u Crnoj Gori, a ostvaruju prihode po osnovu dividende ili kamate i kod članova upravnih odbora.

## Upotreba registar kase u slučaju da se promet proizvoda obavlja preko automata

**Broj: 03/7-10699/2**

**Podgorica, 17. jul 2015. godine**

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/01 ... 04/06 i "Sl. list CG", br. 16/07 ... 09/15) u članu 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 registar kase. Uredbom o poreskoj registar kasi ("Sl. list Crne Gore", br. 31/14) bliže je uređen pojam i upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa, odnosno usluga koji se naplaćuju u gotovom preko te kase.

Članom 32 Zakona 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.

Međutim, usluge koje se pružaju građanima putem automata u skladu sa članom 32 stav 6 Zakona o PDV-u ne podliježu obavezi evidentiranja prometa preko poreske registar kase iako se naplata vrši gotovinski, ali su svakako u obavezi da vode urednu knjigovodstvenu

evidenciju. Podaci o pruženim uslugama se obezbjeđuju popisom brojčanika odnosno početnih i konačnih zaliha, koje se vrši najmanje jednom u mjesecu. Usluge na automatima se vrše bez prisustva prodajnog osoblja, automat se aktivira u pogon pomoću žetona (novca) koji odgovara cijeni usluge.

Poreski obveznik je dužan da obezbijedi Poreskoj upravi potpuni uvid poslovanja bilo kroz dokumentaciju, bilo kroz računovodstveni sistem ili na drugi način. Istovremeno, poreski obveznik je dužan da Poreskoj upravi na zahtjev i u roku koji ona odredi pruži sve raspoložive informacije neophodne za utvrđivanje činjeničnog stanja od značaja za oporezivanje.

Članom 85 Pravilnika o primjeni zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br. 64/08 ... 30/13) stavovima od 1 do 6 propisano je obračunavanje poreza na dodatu vrijednost, a stavom 4 Pravilnika je propisano da ako za izvršene isporuke proizvoda odnosno usluga u poreskom periodu nijesu izdati računi, PDV se obračunava kao da su računi izdati i uključuje se u obračun PDV. Osnovica PDV je vrijednost naknade za izvršene usluge.

Kod vršenja inspekcijskog nadzora, prilikom utvrđivanja poreske osnovice u skladu sa članom 52 i 53 Zakona o poreskoj administraciji u slučaju kada poreski obveznik ne obračuna ili netačno obračuna porez, utvrđivanje poreske obaveze vrši poreski organ. Utvrđivanje poreske obaveze vrši se rješenjem, a ako poreski organ rješenje ne može donijeti na osnovu poslovnih knjiga i evidencija poreskog obveznika, onda će rješenje donijeti na osnovu procjene poreske osnovice.

Dakle, usluge koje pružate građanima putem automata ne podliježu obavezi evidentiranja prometa preko poreske registar kase iako se naplata vrši gotovinski, ali ste svakako u obavezi da vodite urednu knjigovodstvenu evidenciju.