

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA FEBRUAR 2017. GODINE**

### **Mišljenja**

|   |           |
|---|-----------|
| <b>PDV .....</b>                            | <b>2</b>  |
| <b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b> | <b>17</b> |
| <b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>    | <b>24</b> |
| <b>Ostalo (drugi propisi).....</b>          | <b>36</b> |

## **POREZ NA DODATU VRIJEDNOST**

**Broj: 03/2-1515/2-17**

**Podgorica, 13. februar 2017. god.**

### **Pravo odbitka ulaznog PDV**

Na osnovu navoda iz vašeg dopisa da se fakture iz 2011. godine knjiže u 2017. godini, a u vezi korišćenja prava na ulazni PDV, mišljenja smo da vaš dopis nema dovoljno informacija za davanje konkretnog odgovora, pa ćemo naše mišljenje bazirati na odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) koji propisuje:

- da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

- u stavu 6 navedenog člana zakona propisano da poreski obveznik može odbiti ulazni PDV ako je iskazan u računima iz člana 32 ovog zakona i iskazan u carinskim deklaracijama.

-prema stavu 7 navedenog člana poreski obveznik može odbiti ulazni PDV u poreskom periodu u kojem je primio račun za njemu izvršen promet proizvoda i usluga, odnosno carinske deklaracije za uvezene proizvode.

Članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) bliže je propisan postupak ostvarivanja prava na odbitak ulaznog PDV:

(1) Pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza.

(2) Pravo na odbitak pretporeza iz stava 1 ovog člana priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi:

1. da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona (da računi za dizel gorivo glase na zakupca osnovnog sredstva i da su izdati od PDV obveznika),

2. da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,

3. da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona,

4. da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

(3) Ako su proizvodi, odnosno usluge primljene u jednom, a račun u drugom poreskom periodu, odbitak pretporeza se vrši u onom poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da poreski obveznik može iskoristiti pravo na ulazni PDV u poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova, a to je da je isporučen proizvod odnosno pružena usluga i primljen račun.

## **Oporezivanje sa stanovišta PDV kad je u pitanju adaptacija zgrade**

**Broj: 03/2- 1955/2-17**

**Podgorica, 21. februar 2017. god.**

U konkretnom slučaju, na osnovu navoda iz vašeg dopisa smo zaključili da je pravno lice "Mak turs" steklo vlasništvo nad objektom tipa odmarališta sa malim hotelom i tri mala objekta (turistički objekti) po osnovu javne licitacije. Nadalje, društvo je kao investitor gradnje na osnovu pribavljenog odobrenja za gradnju – dozvola za adaptiranje objekta privelo namjeni navedeni objekat za tržište, odnosno prodaju djelova objekta-novoizgrađenih apartmana. S obzirom da iz vašeg dopisa nemamo dovoljno informacija o tome da li se radi o prometu

новоizgrađenih građevinskih cjelina ili prometu “starih” objekata kod kojih je izvršena adaptacija, od čega zavisi način oporezivanja tog prometa, samo možemo da ukažemo na sljedeće:

Zakon o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 i “Službeni list CG”, br.16/07 ... 01/17) u članu 4 stavu 4 propisuje da se pod prometom proizvoda smatra prenos prava raspolaganja pokretnim, odnosno nepokretnim stvarima, ako ovim zakonom nije drukčije određeno, prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela na nepokretnostima koji imaju (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti.

Prema članu 27 stav 2 zakona plaćanja PDV su oslobođeni promet nepokretnosti, osim prvog prenosa prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu.

Novoizgrađenim nepokretnostima prema članu 9 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, 65/02 ... 16/06 i “Službeni list CG”, br.64/08 ... 32/15) smatraju se nepokretnosti (građevinski objekti i njihovi djelovi) koje su izgrađene, isporučene i plaćene poslije 31. marta 2003. godine.

Prema članu 46 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili dijelova tih objekata čini vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta, prema propisu nadležnog organa lokalne samouprave.

Prema tome, kada pravno lice koje je PDV obveznik prodaje novoizgrađenu nepokretnost, a pri tome je nosilac gradnje nad objektom (ima građevinsku dozvolu), obveznik je poreza na dodatu vrijednost pri isporuci te nepokretnosti, kod prvog prenosa prava svojine, u skladu sa članom 4 stav 4 zakona. Kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti (stambenih cjelina, apartmana), osnovica za obračun PDV je naknada za vrijednost isporučenog objekta, u koju nije uključena vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade. U skladu sa članom 46 Pravilnika, poreski obveznik je dužan na računu posebno iskazati vrijednost oporezivog

prometa i vrijednost neoporezivog prometa. Za potrebe obračuna PDV, neophodno je na osnovu knjigovodstvene evidencije utvrditi vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade po kvadratnom metru novoizgrađenog objekta, pa srazmjerno tome utvrditi ovaj neoporezivi dio po kvadratnom metru nepokretnosti koja se prodaje.

Investitor kao PDV obveznik ima, u ovom slučaju pravo korišćenja ulaznog PDV po računima izvođača radova, za troškove gradnje jer mu služe za obavljanje poslovne djelatnosti, u skladu sa članom 37 zakona.

Međutim, ukoliko je investitor na postojećem objektu izvršio adaptaciju, koju dovodimo u vezi sa članom 9 Zakon o uređenju prostora i izgradnji objekata ("Sl. list Crne Gore", br.51/08, ... 33/14), kojim je definisano da je adaptacija izvođenje radova na održavanju objekta i radova koji nijesu od uticaja na stabilnost objekta, odnosno pojedinih njegovih djelova, koje se ne smatra građenjem objekta, onda u tom slučaju investitor kod prometa nepokrtnosti ne obračunava PDV, već kupac, odnosno sticalac takve nepokretnosti plaća porez na promet nepokretnosti po stopi od 3%, u skladu sa propisom kojim se uređuje porez na promet nepokretnosti.

Prema tome, u ovom slučaju, poreski obveznik nema obavezu da obračuna PDV, jer se ne radi o prvom prenosu prava svojine na novoizgrađenim nepokretnostima, već o isporuci nepokretnosti koja podliježe plaćanju poreza na nepokretnost u skladu sa propisom kojim se uređuje porez na promet nepokretnosti. Poreski obveznik kod ovog prometa, nema pravo na odbitak ulaznog PDV koji mu je obračunao izvođač radova za izvedene građevinske radove na objektu, jer obavlja promet oslobođen od plaćanja PDV (članu 27 stav 2 zakona).

Ukoliko bi kod prometa nepokretnosti bilo pozitivne razlike između tržišne cijene nepokretnosti i njene nabavne vrijednosti u smislu utvrđivanja kapitalne dobiti, onda u tom slučaju vlasnik nepokretnosti "Mak turs" bi imalo obavezu da u svrhe računovodstvenog izvještavanja izvrši utvrđivanja kapitalne dobiti (bilans uspjeha).

## **Ispravka ulaznog PDV u skladu sa članom 39 Zakona o PDV (oprema)**

**Broj: 03/2- 1777/2-17**

**Podgorica, 17.februar 2017. godine**

Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br. 16/07...01/17) u članu 39 stav 2 i 3 propisao je za slučaj da se u toku perioda od pet godina (60 obračunskih perioda PDV-a) od kalendarske godine u kojoj je počela da se koristi oprema izmijene uslovi koji su u toj godini bili opredjeljujući za odbitak ulaznog PDV, da se vrši ispravka ulaznog PDV za period od izmjene okolnosti, odnosno otuđenja opreme. Početkom korišćenja opreme smatra se poreski period u kojem je izvršen odbitak ulaznog PDV. Vrijeme korišćenja iskazuje se u obračunskim periodima u koje se ubraja i svaki započeti obračunski period korišćenja.

Shodno članu 104 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl.list RCG“, br.65/02...16/06 i „Sl.list CG“, br.64/08,30/13,32/15) ispravka pretporeza sprovodi se odjednom, za razdoblje od promjene uslova do kraja razdoblja ispravke na način propisan u stavu 6 istog člana.

Smanjenja pretporeza, tj. ulaznog poreza, koje je nastalo po osnovu ispravke pretporeza u skladu sa važećim propisima predstavlja poslovni rashod poreskog obveznika u poreskom periodu u kome je izvršena ispravka.

Ispravka će se izvršiti samo pod uslovom da od nabavke opreme, odnosno osnovnog sredstva pa do njegovog otuđenja tj. prodaje nije proteklo više od pet godina. Naravno, ukoliko je u pitanju duži vremensku interval između navedenih poslovnih transakcija, ne vrši se ispravka ulaznog poreza.

**Broj: 03/2- 1779/2-17**

**Podgorica, 15. februar 2017. godine**

## Opšti postupak kod oporezivanja prometa nepokretnosti (u vezi prodaje nepokretnosti od strane banke)

Pošto Vaše pitanje ne sadrži dovoljno podataka (npr. da li je banka registrovani PDV obveznik, da li se prodaje zemljište ili građevinski objekti, da li je u pitanju prva prodaja novoizgrađenog objekta i sl.) na osnovu kojih bi se mogao dati adekvatan odgovor, ukazaćemo samo na određene odredbe propisa koji regulišu ovu materiju.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br. 65/01...04/06 i "Sl.list CG", br. 16/07... 01/17) u članu 3 i Pravilnik o primjeni Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 2 propisuju da je predmet oporezivanja PDV promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Shodno članu 4 stav 2 tačka 4 i članu 27 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost oprezivim prometom se smatra prva prodaja, odnosno prenos prava svojine novoizgrađenih objekata ili dijelova objekta. Dalje, istim zakonom u članu 27 stav1 tačka 2 propisano je da je plaćanja PDV oslobođen promet nepokretnosti, osim prvog prenosa prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu. Inače, shodno pomenutom zakonu i pravilniku, novoizgrađenim nepokretnostima smatraju se one nepokretnosti koje su izgrađene, isporučene ili plaćene posle početka primjene Zakona o porezu na dodatu vrijednost, tj. posle 31.03.2003.godine. Dakle samo prilikom prve prodaje novoizgrađenog objekta obračunava se PDV, dok prilikom svakog narednog prometa tog objekta sticalac plaća porez na promet nepokretnosti, kao i kod prometa zemljišta u skladu sa odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti(Sl.list CG, br. 36/13). Napominjemo da je Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 4 stav 4 propisao da se prometom proizvoda, u svrhu utvrđivanja poreza na dodatu vrijednost, ne smatra promet zemljišta.

Shodno članu 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati poreski obveznik dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20. dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos od 18000 eura. Svojstvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od prijema prijave.

Na svim izdatim fakturama za oporezivi promet, tretiran kao takav odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost, od dana sticanja svojstva PDV obveznika dužni ste da obračunate PDV po propisanoj stopi.

**Pravo korišćenja ulaznog PDV kod motornog vozila koje je predmet ugovora o zakupu između fizičkog i pravnog lica i obaveze zakupca i zakupodavca sa stanovišta Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica**

**Broj: 03/2-2537/2-17**

**Podgorica, 27. februar 2017. god.**

I.

Odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive



djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona poreski obveznik nema pravo odbitka ulaznog PDV od plovni objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih dijelova 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.

Član 96 u stavu 1 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 32/15) je propisano da putnički automobili iz člana 37 stav 5 Zakona su motorna vozila konstruisana naročito za prevoz ljudi, uključujući i motorna vozila za kombinovani prevoz ljudi i robe (npr. "kombi", "karavan" i sl.) i automobili za trke.

Prema stavu 2 navedenog člana pravilnika motorno vozilo koje je izvedeno iz vozila iz stava 1 ovog člana i služi kao teretno vozilo ne smatra se putničkim automobilom.

Prema članu 94 stav 1 tačka 3, pravilnika pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza, i kada za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da pravno lice kao poreski obveznik, kod korišćenja putničkog vozila koje je iznajmljeno od fizičkog lica, prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona i članom 94 i 96 pravilnika, ne može iskoristiti pravo na ulazni PDV po računima dobavljača za isporučeno gorivo.

II.

Članom 34 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 83/16) pod prihodima od imovine i imovinskih prava smatraju se prihodi ostvareni od izdavanja u zakup pokretne i nepokretne imovine.

U slučaju zakupa pokretne imovine (vozila) gdje se kao zakupodavac javlja rezidentno fizičko lice, a zakupac pravno lice ili preduzetnik, isplatilac prihoda obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na prihode od imovine, shodno odredbama člana 49a Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, na oporezivu osnovicu koja predstavlja razliku između iznosa naknade i standardnih rashoda od 30%.

U konkretnom slučaju, poreski obveznik poreza na prihod od imovine je u obavezi da shodno članu 2 i članu 43 navedenog zakona do kraja aprila tekuće godine, za prethodnu godinu, podnese Godišnju poresku prijavu poreza na dohodak fizičkih lica( obrazac- GPPFL), uz Dodatak B1, po kojoj će se konačno obračunati poreska obaveza.

### **Pravo na odbitak ulaznog PDV za fizičko lice koje je u sistemu PDV (djelatnost izdavanja imovine u zakup), kada radi rekonstrukciju poslovnog prostora**

**Broj: 03/2-2265/2-17**

**Podgorica, 21. februar 2017. god.**

Naše mišljenje ćemo bazirati na odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 i 01/17) koji propisuje da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Takođe je, u stavu 6 navedenog člana zakona propisano da poreski obveznik može odbiti ulazni PDV ako je iskazan u računima iz člana 32 ovog zakona i iskazan u carinskim deklaracijama. Prema stavu 7 navedenog člana poreski obveznik može odbiti ulazni PDV u poreskom

periodu u kojem je primio račun za njemu izvršen promet proizvoda i usluga, odnosno carinske deklaracije za uvezene proizvode.

Članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) bliže je propisan postupak ostvarivanja prava na odbitak ulaznog PDV:

(1) Pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza.

(2) Pravo na odbitak pretporeza iz stava 1 ovog člana priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi:

1. da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona,

2. da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,

3. da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona,

4. da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

(3) Ako su proizvodi, odnosno usluge primljene u jednom, a račun u drugom poreskom periodu, odbitak pretporeza se vrši u onom poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova.

Upućujemo vas i na odredbe Zakonom o uređenju prostora i izgradnji objekata ("Sl. list Crne Gore", br. 51/08, ... 33/14) koje propisuje da je za gradnju objekta potrebno da investitor, odnosno u ovom slučaju fizičko lice ima građevinsku dozvolu, odnosno saglasnost nadležnog organa za izvođenje radova – rekonstrukcija (član 92-95 zakona, a u vezi člana 9 koji definiše izvođenje građevinskih radova - rekonstrukcija).

U skladu sa navedenim propisima, u konkretnom slučaju, mišljenja smo da fizičko lice kao obveznik PDV ima pravo na odbitak ulaznog PDV kod utvrđivanja svoje poreske obaveze po osnovu ulaznih faktura koje mu je ispostavio drugi poreski obveznik, ukoliko glase na njegovo ime, ukoliko mu služe za obavljanje poslovne djelatnosti i ukoliko je u uskladu sa posebnim propisima koji regulišu djelatnost izgradnje objekata, pribavio građevinsku dozvolu,

odnosno dozvolu nadležnog organa, za rekonstrukciju poslovnih prostora (pod uslovom da to nalažu važeći propisi za tu oblast).

**Pravo na korišćenje ulaznog PDV po računima dobavljača za gorivo, troškova opravki, registracije, kasko osiguranje, troškovi redovnih servisa, po osnovu ugovora sa zaposlenim o korišćenju privatnog putničkog vozila u službene svrhe**

**Broj: 03/2-1513/2-17**

**Podgorica, 14. februar 2017. god.**

Odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

U stavu 6 navedenog člana zakona propisano da poreski obveznik može odbiti ulazni PDV ako je iskazan u računima iz člana 32 ovog zakona i iskazan u carinskim deklaracijama.

Prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona poreski obveznik nema pravo odbitka ulaznog PDV od plovni objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) bliže je propisan postupak ostvarivanja prava na odbitak ulaznog PDV:

(1) Pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza.

(2) Pravo na odbitak pretporeza iz stava 1 ovog člana priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi:

1. da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona (da računi za gorivo, troškovi opravki, registracije, kasko osiguranje, troškovi redovnih servisa i slično glase na poreskog obveznika),

2. da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,

3. da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona, što je u slučaju putničkih vozila ovo pravo isključeno kada su u pitanju troškovi goriva i maziva i rezervnih delova i usluga usko povezanih sa njima,

4. da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

(3) Ako su proizvodi, odnosno usluge primljene u jednom, a račun u drugom poreskom periodu, odbitak pretporeza se vrši u onom poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da poreski obveznik, u skladu sa članom 37 stav 5 tačka 1 zakona i članom 94 pravilnika, ne može iskoristiti pravo na ulazni PDV po računima dobavljača, za isporučene proizvode i pružene usluge za korišćenje putničkog vozila u poslovne svrhe (na osnovu ugovora sa zaposlenim): za gorivo, troškovi opravki, registracije, kasko osiguranje, troškovi redovnih servisa i slično.

### **Oporezivanje usluga posredovanja, kada ih ino lice pruža rezidentnom licu**

**Broj: 03/2- 2774/2-17**

**Podgorica, 24.februar 2017. godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost (Sl.list RCG, br. 65/01...04/06 i Sl.list CG, br. 16/07... 01/17) u članu 17 stav 4 propisao je da kod usluga posredovanja u prometu proizvoda mjestom izvršenog prometa usluga smatra se mjesto isporuke proizvoda za koje je izvršeno posredovanje.

Član 15 stav 1 tačka 1 i 3 pomenutog zakona određuje da se mjestom u kojem je izvršen promet proizvoda smatra mjesto u kome se proizvod nalazi u momentu otpreme ili prevoza, odnosno u trenutku obavljenog prometa, ako se promet proizvoda izvrši bez otpreme, odnosno prevoza

Dakle, ukoliko ino lice sa sjedištem u inostranstvu posreduje u zaključivanju ugovora o izvozu proizvoda u inostranstvo pri čemu će isporuka biti izvršena iz Crne Gore, usluge posredovanja ino lica oporezuju se po crnogorskom propisu, jer je mjesto predmetne isporuke u Crnoj Gori. Shodno članu 12 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost porez obračunava i plaća domaće lice kome je uslugu posredovanja izvršilo strano lice. Međutim, ukoliko je ino lice posredovalo u zaključivanju ugovora o prodaji inostranom kupcu proizvoda koji se već nalaze u inostranstvo, u tom slučaju usluga posredovanja ne podliježe oporezivanju.

## **Poreski tretman zdravstvenih usluga**

**Broj: 03/2-1145/2-17**

**Podgorica, 10. februar 2017. godine**

Predmet oporezivanja PDV –a prema prema članu 3 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 01/17) je promet proizvoda i

promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

Članom 26 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da su oslobođene od plaćanja PDV zdravstvene usluge i njega i isporuke proizvoda, uključujući zbrinjavanje organima ljudskog tijela, krvlju i majčinim mlijekom, koji se obavljaju u skladu sa propisima o zdravstvenom osiguranju;

Odredbama člana 58 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 32/15) je bliže određeno šta se smatra pod zdravstvenim uslugama koje su oslobođene od plaćanja PDV na osnovu člana 26 tačka 2 Zakona, u koje spadaju naročito: osnovna zdravstvena djelatnost; stomatološka djelatnost, uključujući isporuke proizvoda zubne protetike i njime povezanim uslugama; specijalistička ambulanta djelatnost; specijalistička bolnička djelatnost; laboratorijske usluge i ostale dijagnostičke usluge; hitna pomoć kod koje se bolesnicima i povrijeđenima pruža zdravstvena pomoć; zdravstvene usluge koje klinike, instituti i drugi zdravstveni zavodi obavljaju na ambulanti ili bolnički način; zdravstvena djelatnost u banjama (preventiva, specijalistička ambulanta i bolnička rehabilitacija sa uputom i smještajem i sa upotrebom prirodnih ljekovitih sredstava) i isporuka krvi i organa za presađivanje.

U skladu sa navedenim propisima, mišljenja smo da pravna lica koja pružaju zdravstvene usluge iz stomatološke djelatnosti, uključujući isporuke proizvoda zubne protetike i njime povezanim uslugama, nemaju obavezu PDV registracije, jer usluge koje pružaju su oslobođene od plaćanja PDV, ukoliko ista ovu djelatnost obavljaju u skladu sa propisima koji regulišu ovu oblast. Prema tome, ova lica prema članu 131 stav 3 Pravilnika nemaju obavezu PDV registracije ukoliko obavljaju isključivo oslobođeni promet.

## **Pravo na ulazni PDV po računima dobavljača za isporučeno gorivo kada je motorno vozilo predmet zakupa pokretne imovine od fizičkog lica**

**Broj: 03/2-1952/2-17**

**Podgorica, 21. februar 2017. god.**

Odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona poreski obveznik nema pravo odbitka ulaznog PDV od plovni 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.

Član 96 u stavu 1 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 32/15) je propisano da putnički automobili iz člana 37 stav 5 Zakona su motorna vozila konstruisana naročito za prevoz ljudi, uključujući i motorna vozila za kombinovani prevoz ljudi i robe (npr. "kombi", "karavan" i sl.) i automobili za trke.

Prema stavu 2 navedenog člana pravilnika motorno vozilo koje je izvedeno iz vozila iz stava 1 ovog člana i služi kao teretno vozilo ne smatra se putničkim automobilom.



Prema 94 pravilnika pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza:

1. da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona,
2. da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,
3. da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona,
4. da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

(3) Ako su proizvodi, odnosno usluge primljene u jednom, a račun u drugom poreskom periodu, odbitak pretporeza se vrši u onom poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da pravno lice kao poreski obveznik, kod korišćenje motornog vozila marke Volkswagen Caddy (zakup pokretne imovine od fizičkog lica), u skladu sa članom 37 stav 5 tačka 1 zakona i članom 94 i 96 pravilnika, ne može iskoristiti pravo na ulazni PDV po računima dobavljača za isporučeno gorivo.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

### **Poreski tretman otpremnine kod odlaska u penziju**

**Broj: 03/2- 2268/2-17**

**Podgorica, 22.februar 2017. godine**

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ... 83/16) u članu 5a st. 2 tač. 7 propisao je da se porez na dohodak ne plaća na primanja. ostvarena po osnovu otpremnine kod odlaska u penziju do 1.000 eura. Imajući u vidu navedenu odredbu zaključujemo da se prilikom isplate otpremnine po osnovu odlaska u penziju obračunava porez samo na onaj

isplaćeni iznos preko 1.000 eura. Pošto otpremnina predstavlja jedan od oblika ličnih primanja osnovica za obračun poreza je bruto iznos tog oporezivog dijela otpremnine, shodno članu 15 pomenutog zakona. Porez se obračunava po stopi od 9%, a izuzetno stopa poreza na dohodak iznosi 11%, na iznos primanja iznad prosječne zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori prema podacima organa nadležnog za poslove statistike kako je i propisano članom 10 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br. 13/07...08/15) u članu 18a stav 2 propisao je da se na primanja po osnovu otpremnina ne obračunavaju doprinosi za obavezno socijalno osiguranje. Pri tome nije od uticaja iznos isplaćene otpremnine.

Obračunati porez unosi se u IOPPD pod šifrom 018, a u navedenom slučaju pod šiframa 018 i 082.

## **Oporezivanje prihoda fizičkih lica od djelatnosti slobodnih zanimanja (umjetnici)**

**Broj: 03/2- 2540/2-17**

**Podgorica, 24. februar 2017. godine**

Član 12 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 83/16) je propisano da se porez na dohodak plaća na prihode iz svih izvora, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom.

(2) Izvori prihoda iz stava 1 ovog člana čine prihodi ostvareni po osnovu:

- 1) ličnih primanja;
- 2) samostalne djelatnosti;
- 3) imovine i imovinskih prava;
- 4) kapitala;
- 5) kapitalnih dobitaka.

Oporezivi dohodak, u skladu sa članom 13 zakona, predstavlja razliku između prihoda koje je poreski obveznik ostvario po osnovu svih izvora dohotka i priznatih rashoda (troškova) koje je poreski obveznik imao pri njegovom ostvarivanju i očuvanju.

Prema članu 16 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica prihodom od samostalne djelatnosti smatra se prihod ostvaren od privredne djelatnosti, slobodnih zanimanja, profesionalnih i intelektualnih usluga i prihod od drugih samostalnih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda, ukoliko se, u skladu sa ovim zakonom, ne oporezuje po drugom osnovu.

Djelatnostima slobodnih zanimanja shodno odredbama navedenog člana zakona, smatra se samostalna djelatnost: zdravstvenih radnika, veterinaru, advokata, notara, revizora, inženjera, arhitekata, savjetnika, konsultanata, prevodilaca, naučnika, književnika, novinara, umjetnika, sportista i druge slične djelatnosti.

Prema članu 20 stav 2 zakona poreskom obvezniku koji ostvaruje prihod od drugih samostalnih djelatnosti koje nijesu njegova osnovna djelatnost, koji ne dokumentuje rashode, standardni rashodi se priznaju u visini 30% od ostvarenih prihoda.

Članom 48 u stavu 5 navedenog zakona je propisano da porez na prihode ostvarene od drugih samostalnih djelatnosti iz člana 16 stav 1 ovog zakona obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati, po stopi od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja razliku između ostvarenih prihoda i rashoda iz člana 20 stav 2 ovog zakona.

Iz postavljenog pitanja proizilazi da prihod po osnovu prodaje umjetničke slike, ima tretman prihoda po osnovu samostalne djelatnosti, odnosno ima tretman prihoda od drugih samostalnih djelatnosti koje se povremeno obavljaju radi ostvarivanja prihoda, isplatilac prihoda (pravno lice ili preduzetnik) je u obavezi da prilikom svake isplate obračuna, obustavi i uplati porez na dohodak po stopi od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja razliku između iznosa naknade i standardnih rashoda u iznosu od 30%.

U skladu sa navodima iz vašeg dopisa, a imajući u vidu navedenu poresku regulativu, mišljenja smo da je isplatilac prihoda- Nacionalna galerija na Cetinje, bila u obavezi da kod isplate prihoda akademskom slikaru, obračuna, obustavi i uplati porez na dohodak po stopi od 9%, na iznos prihoda umanjenog za 30% standardnih troškova. Što se tiče izvještavanja ova uplata poreza se evidentira kroz izvještaj IOPPD šifra-081. Kod povremene samostalne djelatnosti ovako plaćena poreska obaveza, smatra se konačno plaćenom poreskom obavezom.

## **Poreski tretman ličnih primanja- činjenje pogodnosti zaposlenima**

**Broj: 03/2- 2267/2-17**

**Podgorica, 21.februar 2017. godine**

Pošto u Vašem dopisu ne navodite ko i za koga, odnosno kome vrši uplatu stanarine, naš odgovor ćemo bazirati na pretpostavci da je u pitanju plaćanje stanarine zaposlenom od strane njegovog poslodavca.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica (Sl.list RCG, br.65/01...04/07 i Sl.list CG, br.86/09 ... 83/16) u članu 14 stav 4 propisao je da se ličnim primanjima smatraju i pružanja pogodnosti zaposlenima, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem. Imajući u vidu ovu odredbu mišljenja smo da se pružanjem pogodnosti može smatrati i plaćanje stanarine zaposlenima. I ovaj oblik ličnih primanja podliježe obračunu i plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica po važećim stopama. Oporezivi dohodak od prihoda po osnovu ličnih primanja predstavlja iznos bruto primanja shodno članu 15 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (Sl.list CG, br. 13/07...08/15) u članu 18a propisao je da se na pogodnosti ne obračunavaju doprinosi pod uslovom da iste nijesu kompenzacija za neisplaćenu zaradu ili dio zarade.

Obračunati porez na pogodnosti unosi se u IOPPD pod šifrom 081.

Zakon o porezu na dobit pravnih lica (Sl.list RCG, br. 65/01...80/04 i Sl.list CG, br. 40/08...55/16) u članu 11 propisao je da se neće priznati kao rashod u poreske svrhe trošak poreskog obveznika koji nije izvršen u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti.

## **Izveštavanje i isplata ličnih primanja po osnovu pravosnažnih sudskih presuda**

**Broj: 03/2- 1517/2-16**

**Podgorica, 13. februar 2017. godine**

U konkretnom slučaju, poslodavac je dužan postupiti u skladu sa pravosnažnom sudskom presudom. Poslodavac kao isplatilac ličnih primanja ima obavezu da, o zahtjevu zaposlenog da mu se isplate iznosi zarade po sudskoj presudi, obavijesti Poresku upravu, podnošenjem zahtjeva uz prilog ove sudske presude i podnošenjem izvještaja o isplaćenim ličnim primanjima na obrascu "OPD-1", jer se radi o obračunskom period (2008-2009).

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 ... 83/16) je propisano 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 3 navedenog zakona ličnim primanjima smatraju se zarade, odnosno naknade zarada ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos.

Prema članu 46 stav 1 i 2 navedenog zakona porez na lična primanja obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac, odnosno isplatilac tih primanja, prilikom svake isplate primanja, prema propisima koji važe na dan isplate. Stavom 3 navedenog člana je propisano da poresku osnovicu, poreza na lična primanja čini iznos bruto ličnih primanja ostvarenih u određenom vremenskom periodu.

Članom 21 stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 08/15) je propisano da se doprinos za obveznike iz člana 5 stav 1 tač. 1, 2, 3, 5, 6, 8, 9 i 10, člana 6 stav 1 tač. 1 do 7 i tač. 9, 10 i 11, člana 7 stav 1 tač. 1 do 8 i čl. 12, 13 i 16 ovog zakona obračunava i uplaćuje poslodavac, odnosno isplatilac prihoda, prilikom isplate zarade, odnosno naknade zarade na teret osiguranika i poslodavca.

U skladu sa navedenim propisima, mišljenja smo da je poreski obveznik kao isplatilac ličnih primanja po osnovu zarade u obavezi da kod obračuna bruto zarade zaposlenima primjeni one propise koje su važili u momentu isplate neto zarade. Obaveza isplatioca ličnog primanja je da kod obračuna poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje primjeni one propise koje su važili u momentu isplate neto zarade.

Što se tiče izvještavanja u skladu sa članom 8 Pravilnika 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 ("Službeni list Crne Gore", br. 076/10 ... 010/16) propisano je da se za lična primanja po osnovu zaposlenja koja potiču iz ranijih perioda, a nijesu isplaćena do početka primjene ovog pravilnika, obračun poreza i doprinosa, kao i sve izmjene koje se odnose na taj obračun, podnose se na Obrascu "OPD-1" Uputstva o načinu obračunavanja i plaćanja poreza i doprinosa iz i na lična primanja po osnovu zaposlenja ("Službeni list RCG", broj 81/06 i "Službeni list CG", broj 4/10).

U skladu s članom 14 stavom 3 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i propisima kojima se uređuju primanja iz radnog odnosa, ličnim primanjima ne smatraju se iznosi zatezne kamate koje poslodavac kao isplatioc prihoda isplaćuje zaposlenima po sudskoj presudi.

Prema navedenim odredbama Zakona o doprinosima za socijalno osiguranje, iznosi zatezne kamate isplaćene po osnovi zarade koje poslodavac kao isplatioc prihoda isplaćuje zaposlenima po sudskoj presudi, ne ulaze u osnovicu za obračun doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

## **Poreski tretman isplate naknade nerezidentu, po osnovu ugovora o djelu**

**Broj: 03/2- 2772/2-17**

**Podgorica, 27.februar 2017. godine**

Ispravno ste izvršili obračun poreza po odbitku prilikom isplate naknade po osnovu ugovora o djelu nerezidentnom fizičkom licu. Pošto u Vašem dopisu ne navodite da li to lice posjeduje Potvrdu o prijavi rada, te da li je registrovano (evidentirano) u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO), obavještavamo Vas sledeće:

Registracija (evidentiranje) stranca-fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO), a kojem je u skladu sa članom 81 Zakona o strancima ("Sl.list CG", br.56/14, 28/15), MUP izdao Potvrdu o prijavi rada, vrši se na osnovu podnietog obrasca JPR dodatka B i fotokopije dokaza o identifikaciji stranog državljanina, tj pasoša. Navedenu dokumentaciju dostavlja poslodavac područnom poreskom organu, a sve u cilju pravilnog evidentiranja istih prilikom podnošenja obrasca IOPPD. Nakon unosa i obrade opštih podataka u CROO, stranom fizičkom licu se dodjeljuje evidencioni broj, koji se neposredno saopštava domaćem poslodavcu (isplatiocu). Inače, za ove poreske obveznike ne donosi se rješenje o poreskoj registraciji. Sve što je naprijed navedeno važi samo za ona strana fizička lica angažovana od domaćih poslodavaca (ugovorom i sl.) koji im za obavljeni posao isplaćuju ugovorenu naknadu. Shodno članu 2 stav 1 i članu 4 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ... 83/16) poreski obveznik poreza na dohodak je i nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak u Crnoj Gori iz izvora utvrđenih ovim zakonom. Nerezidentima se ne obračunavaju doprinosi za obavezno socijalno osiguranje ukoliko nije drugačije propisano sporazumom o socijalnom osiguranju koji je, eventualno, zaključen između Crne Gore i matične države tog lica.

## **ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA**

### **Poreski tretman ino usluga kada ih strano lice pruža rezidentnom licu**

**Broj: 03/2-2266/2-17**

**Podgorica, 22. februar 2017. god.**

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, ako međunarodnim ugovorom o izbegavanju dvostrukog oporezivanja nije drukčije uređeno, pri čemu smatramo da u slučaju kada prava na računarskom programu pripadaju nerezidentnom pravnom licu, koji putem ugovora o licenci, prenosi pravo korišćenja predmeta ugovora – računarskog programa, rezidentnom pravnom licu koji mu po tom osnovu plaća određenu naknadu, ta naknada predstavlja autorsku naknadu koja se oporezuje porezom po odbitku u skladu sa ovim članom zakona.

Napominjemo da se porez po odbitku ne plaća na druge usluge iz oblasti informacionih tehnologija, a koje nisu po prirodi naknade za autorska prava, kao što su na primer, instalacija računarskih programa i podrška koju pruža ino-partner korisniku programa.

Član 12 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...01/17) propisuje da ako strano lice koje vrši isporuku proizvoda, odnosno usluga u Crnoj Gori, a koje nema poslovnu jedinicu u Crnoj Gori, ne imenuje poreskog zastupnika, tada je obveznik plaćanja PDV primalac tih proizvoda odnosno usluga.

Član 17 stav 3 tačka 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisuje da se na usluge prenosa, ustupanja i korišćenja autorskih



prava, patenata, licenci, zaštitnih znakova i drugih prava intelektualne svojine oporezuju prema mjestu primaoca usluge.

Prema tome, domaće lice ukoliko je u sistemu PDV, ima obavezu da kao primalac usluga, na osnovu primljenog računa za pružene usluge od ino lica, obračuna PDV i iskaže ga u knjigama izdatih i primljenih računa. Ovi obračunati iznosi se iskazuju u mjesečnoj prijavi za obračun PDV-a Obrascu "PR PDV -2", u koloni 18 -PDV na usluge inostranih lica - unijeti ukupan iznos PDV kojeg plaća, odnosno obračunava primalac usluge i kao ulazni i izlazni PDV. Uplatni račun za plaćanje poreza na usluge ino lica je: 820-15112-21 - Porez na dodatu vrijednost na usluge stranih lica.

Ukoliko primalac usluge nije PDV obveznik, kao primalac usluga ima obavezu, da shodno članu 12 stav 2 i članu 17 stav 3 zakona, obračuna i plati PDV na usluge stranih lica, s tim što mu se plaćeni porez priznaje kao trošak.

Porez po odbitku na prihode po osnovu usluga kontrolinga, održavanja interneta, marketinga i osiguranja proizvoda, kada ih pružaju nerezidentna lica

**Broj: 03/2- 1516/2-17**

**Podgorica, 02.februar 2017. godine**

Odredbama člana 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (Sl.list RCG, br. 65/01...80/04 i Sl.list CG, br. 40/08...55/16) propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%, ukoliko nije drukčije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Taksativno navedeni prihodi po osnovu kojih se prilikom isplate nerezidentnom pravnom licu obračunava i obustavlja porez su:

- 1) isplate dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- 2) 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.

Imajući u vidu navedene odredbe zaključujemo da je domaće pravno lice u obavezi da, od navedenih usluga u Vašem dopisu, obračuna porez po odbitku samo prilikom isplate ino licu za pružene usluge:

-korišćenja robne marke (licence), kao pravo industrijske svojine koje je jedan od oblika intelektualne svojine; i

-usluge savjetovanja ukoliko se iste mogu tretirati kao konsalting usluge koje su u članu 29b stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na dobit pravnih lica definisane kao usluge pravnih lica koja daju savjete i intelektualne usluge prilikom izvođenja privrednih, finansijskih i tehničkih projekata ili rade na nekom drugom projektu za određenu naknadu, kao i pravne, poreske, računovodstvene i revizorske usluge, koje strana pravna lica vrše za domaće subjekte uz naknadu i drugi oblik poslovnog savjetovanja ili konsultacija, osim usluga održavanja seminara, predavanja, radionica, i drugih sličnih metoda podučavanja, usluga inženjera, arhitekata i sličnih usluga koje za rezultat imaju pisana dokumenta za postupanje (idejni i izvođački projekti, nacrti, uputstva i druga dokumenta za postupanje), usluge posredovanja i zastupanja, kao i usluge korišćenja raznih baza podataka.

Praktično smo citirali odredbu kojom se određuje pojam konsalting usluga iz razloga što u Vašem dopisu ne navodite bliže određenje usluga savjetovanja koje je domaćem poreskom obvezniku pružila inostrana firma.

Što se tiče kamata ne obračunava se porez po odbitku samo ukoliko je u pitanju isplata zatezних kamata zbog kašnjenja pri isplati.

Dakle, u svakom slučaju ne obračunava se porez po odbitku prilikom isplate naknade inostranoj firmi za usluge kontrolinga, održavanja interneta, marketinga i osiguranja proizvoda.

**Porez po odbitku kod isplate prihoda po osnovu kupovine softera od nerezidentnog pravnog lica**

**Broj: 03/2- 1343/2-17**

**Podgorica, 08.februar 2017. godine**

Odredbama člana 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01...80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08...55/16) propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%, ukoliko nije drukčije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Taksativno navedeni prihodi po osnovu kojih se prilikom isplate nerezidentnom pravnom licu obračunava i obustavlja porez su:

- 1) isplate dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- 2) 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.

Imajući u vidu navedene odredbe i odredbe Ugovora između Crne Gore i Republike Srbije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak ("Sl. list CG- Međunarodni ugovori", br. 16/11) zaključujemo da domaće pravno lice nije u obavezi da prilikom isplate naknade za navedene usluge u Vašem dopisu, obračuna porez po odbitku. Naime, u članu 22 stav 1 pomenutog ugovora propisano je da se djelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira na to gdje nastaju, koji nijesu regulisani u prethodnim članovima ovog ugovora oporezuju samo u toj državi. A u prethodnim članovima ovog ugovora, vezano za isplate pravnom licu rezidentu druge države ugovornice, regulisane su samo isplate dohotka od nepokretnosti, dividendi, kamata, autorske naknade i kapitalnog dobitka.

Kupoprodaja softvera koja se odvija po principu narudžba-isporuka, kao i bilo koja druga isporuka usluga, odnosno proizvoda ne može se

tretirati kao promet autorskih prava, jer takav promet je kada autor, uz određene uslove, drugima daje, odnosno ustupa pravo korišćenja svog djela zadržavajući ga i dalje u vlasništvo.

I Ugovor između Crne Gore i Republike Srbije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak u članu 12 stav 3 utvrdio je da izraz “autorske naknade” označava plaćanja bilo koje vrste koja su primljena kao naknada za **korišćenje ili pravo korišćenja autorskog prava**. Dakle, isplata nerezidentnom pravnom licu sa sjedištem u Republici Srbiji za kupljeni softver nije isplata naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kao ni isplata bilo koje naknade po osnovima navedenim u članu 29 Zakona, te se prilikom navedene isplate ne obračunava porez po odbitku.

**Poresko priznati su rashodi (troškove goriva i ostali troškovi usko povezanih za vozilo) ukoliko su dokumentovani i ukoliko su nastali u poslovne svrhe ( putni nalog za putničko vozilo kao osnovno sredstvo preduzeća)**

**Broj: 03/2-1452/2-17**

**Podgorica, 14. februar 2017. god.**

1. Sa stanovišta člana 7 i člana 9 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Službeni list RCG”, br.65/01, 80/04 i “Službeni list CG”, br.40/08, 86/09 ...55/16) za utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se rashodi utvrđeni bilansom uspjeha, u skladu sa računovodstvenim propisima, a koji su usklađeni sa odredbama ovog zakona. Prema tome, poreskom obvezniku se priznaju na teret rashoda troškovi goriva i ostali troškovi usko povezanih za to vozilo - putni nalog za putničko vozilo kao osnovno sredstvo preduzeća, ukoliko su dokumentovani i ukoliko su nastali u poslovne svrhe.

2. Odredbama člana 37 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 i “Službeni list CG”, br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati

ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da poreski obveznik, u skladu sa članom 37 stav 1 zakona i članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15), ima pravo na korišćenje ulaznog PDV po računima dobavljača, za njemu isporučeno teretno vozilo ukoliko ga koristi za obavljanje poslovne djelatnosti (oporezivi promet).

3. Takođe, shodno članu 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i članu 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u, poreski obveznik ima pravo na korišćenje ulaznog PDV po računima dobavljača kod kupovine, odnosno sticanja novoizgrađene nepokretnosti- poslovnog prostora, ukoliko isti koristi za obavljanje poslovne djelatnosti (oporezivi promet).

### **Primjena međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (Austrija)**

**Broj: 03/2- 1775/2-17**

**Podgorica, 15.februar 2017. godine**

Odredbama člana 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01...80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08...55/16) propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%, ukoliko nije drukčije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Taksativno navedeni prihodi po osnovu kojih se prilikom isplate nerezidentnom pravnom licu obračunava i obustavlja porez su:

- 1) isplate dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- 2) 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.

Imajući u vidu navedene odredbe i odredbe Ugovora između Vlade Crne Gore i Vlade Republike Austrije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak ("Sl. list CG-Međunarodni ugovori", br. 03/15) zaključujemo da domaće pravno lice nije u obavezi da prilikom isplate naknade za navedene usluge u Vašem dopisu, obračuna porez po odbitku. Naime, u članu 20 stav 1 pomenutog ugovora propisano je da se djelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira na to gdje nastaju, koji nijesu regulisani u prethodnim članovima ovog ugovora oporezuju samo u toj državi. A u prethodnim članovima ovog ugovora, vezano za isplate pravnom licu rezidentu druge države ugovornice, regulisane su samo isplate dohotka od nepokretnosti, dividendi, kamata, autorske naknade i kapitalnog dobitka.

Kupoprodaja softvera, odnosno dogradnja ili unapređenje softvera, koja se odvija po principu narudžba-isporuka, kao i bilo koja druga isporuka usluga, odnosno proizvoda ne može se tretirati kao promet autorskih prava, jer takav promet je kada autor, uz određene uslove, drugima daje, odnosno ustupa pravo korišćenja svog djela zadržavajući ga i dalje u vlasništvo.

I Ugovor između Vlade Crne Gore i Vlade Republike Austrije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu u članu 12 stav 3 utvrdio je da izraz "autorske naknade" označava plaćanja bilo koje vrste koja su primljena kao naknada za **korišćenje ili pravo korišćenja autorskog prava**. Dakle, isplata nerezidentnom pravnom licu sa sjedištem u Republici Austriji za kupljeni softver, odnosno njegovu dogradnju ili unapređenje nije isplata naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kao ni isplata bilo koje naknade po osnovima navedenim u članu 29

Zakona, te se prilikom navedene isplate ne obračunava porez po odbitku.

## **Primjena međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (Italija)**

**Broj: 03/2- 1951/2-17**

**Podgorica, 20.februar 2017. godine**

Odredbama člana 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01...80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08...55/16) propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%, ukoliko nije drukčije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Taksativno navedeni prihodi po osnovu kojih se prilikom isplate nerezidentnom pravnom licu obračunava i obustavlja porez su:

- 1) isplate dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- 2) 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.

Imajući u vidu navedene odredbe i odredbe Sporazuma između Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije i Italijanske Republike o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu ("Sl. list SFRJ- Međunarodni ugovori", br. 02/83) zaključujemo da domaće pravno lice nije u obavezi da prilikom isplate naknade za konsalting usluge obračuna porez po odbitku ukoliko pružalac tih usluga dokaže status rezidenta Republike Italije i da je stvarni vlasnik prihoda. Naime, u članu 21 stav 1 pomenutog sporazuma propisano je da se djelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira na to gdje nastaju, koji nijesu regulisani u prethodnim članovima ovog sporazuma oporezuju samo u toj državi. A u prethodnim članovima ovog sporazuma, vezano za isplate

pravnom licu rezidentu druge države ugovornice, regulisane su samo isplate dohotka od nepokretnosti, dividendi, kamata, autorske naknade i kapitalnog dobitka. Napominjemo da je i u članu 7 stav 1 pomenutog sporazuma utvrđeno načelo da se dohoci preduzeća države ugovornice oporezuju samo u toj državi, osim ako to preduzeće ne obavlja poslovanje u drugoj državi ugovornici preko stalne poslovne jedinice koja se u njoj nalazi. Ali i u tom slučaju ti dohoci mogu biti oporezovani u drugoj državi samo do iznosa koji se može pripisati toj stalnoj poslovnoj jedinici.

### **Tumačenje odredbe člana 32a Zakona o porezu na dobit pravnih lica (umanjenje za 6% od obračunate obaveze poreza na dobit)**

**Broj: 03/2- 1359/2-17**

**Podgorica, 08.februar 2017. godine**

Članom 32a Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01...80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08...55/16), propisano je da poreski obveznik ima pravo na umanjenje za 6% od obračunatog poreza pod uslovom da cjelokupni iznos poreza na dobit za prethodnu godinu uplati do kraja marta tekuće godine. Pravo na umanjenje se ostvaruje na osnovu zahtjeva pravnog lica koji se podnosi područnom poreskom organu u roku od 15 dana od dana plaćanja poreske obaveze i o istom odlučuje poreski organ u roku od 15 dana od dana podnošenja zahtjeva.

Odredbe člana 32a Zakona o porezu na dobit pravnih lica mogu se sprovesti na dva načina:

- da poreski obveznik uplati cjelokupan iznos obračunate poreske obaveze za 2016. godinu najkasnije do 31. marta 2017. godine i da mu se na osnovu podnijetog zahtjeva za umanjenje, rješenjem poreskog organa prizna pravo na povraćaj u iznosu od 6% od obračunatog i plaćenog poreza na dobit; i
- da poreski obveznik prilikom uplate sam obračuna iznos umanjenja od 6% i uplati cjelokupni iznos preostalog poreza na dobit za 2016



godinu najkasnije do 31. marta 2017. godine i da mu na osnovu podnijetog zahtjeva područni poreski organ rješenjem prizna pravo na to umanjeње.

## **Udruženje etažnih vlasnika- stanara zgrade i obaveza sačinjavanja finansijskih iskaza**

**Broj: 03/2-1360/2-17**

**Podgorica, 09. februar 2017. god.**

Odredbama Zakona o računovodstvu ("Službeni list Crne Gore", br. 052/16) je propisano da finansijske iskaze sačinjavaju i podnose poreskoj upravi do kraja marta tekuće godine za prethodnu kalendarsku godinu, pravna lica koja su registrovana za obavljanje privredne djelatnosti, nevladine organizacije i dio stranog društva.

Članom 6 stav 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica («Službeni list RCG», br.65/01, ...80/04 i «Službeni list CG», br.40/08 ...55/16) je propisano da porez na dobit ne plaćaju: državni organi, organi državne uprave, organi lokalne uprave, javni fondovi, javne ustanove, turističke organizacije, sportski klubovi, sportska društva i savezi, vjerske zajednice, umjetnička udruženja, političke stranke, komore, sindikati i nevladine organizacije, ako su u skladu sa posebnim zakonom osnovane za obavljanje nedobitne djelatnosti.

Izuzetno, ako lica iz stava 1 ovog člana obavljaju dobitnu djelatnost, ta lica su obveznici poreza na dobit za tu djelatnost.

Iz navedenih odredbi Zakona o računovodstvu i Zakona o porezu na dobit pravnih lica, proizilazi da Skupština stanara kao organizacija koja obavlja svoju djelatnost na bazi učlanjenja (stanara zgrade) nema obavezu sastavljanja i podnošenja finansijskih iskaza i godišnje poreske prijave poreza na dobit Poreskoj upravi, ukoliko ne obavlja privrednu djelatnost. Inače, ova udruženje se registruju i obavljaju djelatnost u skladu sa Zakonom o stanovanju i održavanju stambenih

zgrada (zakon je objavljen u "Službenom listu CG", br. 41/2016 od 6.7.2016. godine, a stupio je na snagu 14.7.2016. godine).

Međutim, ukoliko navedena udruženja etažnih vlasnika, obavljaju privrednu djelatnost, odnosno djelatnost od koje se stiče dobit i koja je oporeziva kod drugih poreskih obveznika (kao što je izdavanje zajedničkih prostorija ili pak poslovnih prostora u zakup i sl.) u tom slučaju, udruženje je dužno da sastavlja finansijske iskaze i podnosi prijavu poreza na dobit za tu djelatnost.

## **Troškovi zarada zaposlenima sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica**

**Broj: 03/2-2528/2-17**

**Podgorica, 14. februar 2017. godine**

Zakonom o radu ("Službeni list CG", broj 49/08, ... 66/12 i 31/14) u članu 2 stav 3 propisano je da se isti primjenjuje i na zaposlene strane državljane i lica bez državljanstva koji rade kod poslodavca na teritoriji Crne Gore, ako zakonom nije drukčije određeno. U članu 21 istog zakona je propisano da se radni odnos zasniva zaključivanjem ugovora o radu između zaposlenog i poslodavca. Ugovor o radu se zaključuje prije stupanja na rad, u pisanom obliku, što je propisano u članu 22 stav 1 ovog zakona. Članom 27 stav 1 Zakona o radu propisano je da zaposleni ostvaruje prava i obaveze iz radnog odnosa danom stupanja na rad.

Prema članu 28 Zakona o radu poslodavac je dužan da prijavi zaposlenog na obavezno socijalno osiguranje (zdravstveno, penzijsko i invalidsko osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti) u skladu sa zakonom, danom stupanja na rad.

Kopiju prijave poslodavac je dužan da zaposlenom uruči najkasnije u roku od 10 dana od dana stupanja na rad.

Prema članu 67 Zakona o strancima ("Sl. list CG", br. 56/14 i 28/15) poslodavac je dužan da, u roku od osam dana od dana izdavanja dozvole za privremeni boravak i rad radi zapošljavanja, sa

strancem zaključi ugovor o radu i prijavi ga na obavezno socijalno osiguranje, u skladu sa propisima o radu.

Prema tome, poslodavac ima obavezu sa izvršnim direktorom, kao i sa ostalim zaposlenim licima, zaključi ugovor o radu (sa strancem nakon pribavljene dozvole za boravak i rad stranaca u CG), podnese prijavu na osiguranje, vrši isplatu zarade u skladu sa zakonom kojim se uređuje radni odnos i vrši obračuna poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje iz i na zarade, u skladu sa članom 14 stav 3 i članom 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09 ... 83/16) i članom 21 stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 08/15).

Što se tiče izvještavanja, poslodavac kao isplatilac prihoda ima obavezu da podnese izvještaj IOPPD nadležnom poreskom organu, do 15-og u mjesecu za prethodni obračunski period (mjesec) i obuhvata isplate svih primanja koja se odnose na taj obračunski period.

Članom 7 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) je propisano da se oporeziva dobit utvrđuje usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha, na način predviđen ovim zakonom. Shodno članu 9 navedenog zakona za utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se rashodi utvrđeni bilansom uspjeha, u skladu sa računovodstvenim propisima, izuzev rashoda za koje je ovim zakonom propisan drukčiji način utvrđivanja. Sa stanovišta Zakona o porezu na dobit, troškovi zarada priznaju se u iznosima iskazanim u bilansu uspjeha, tako da nije bilo usklađivanja poreske osnovice za 2014, 2015 i 2016. godinu.

Što se tiče pitanja priznavanja troškova zarade u računovodstvu rashoda poreskog obveznika, možemo samo da ukažemo na sljedeće:

Priznavanje i vrednovanje troškova zarada je najdirektnije pod uticajem relevantnih zakonskih propisa. Od svih međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja MRS 19 – naknade zaposlenima se najdirektnije bavi zaradama. On se ne bavi izračunavanjem visine pojedinih naknada, ni načinom izračunavanja obaveza prema državi, već se bavi priznavanjem tih naknada dok se vrednovanjem bavi

samo u slučajevima potrebe za razgraničavanjem naknada zaposlenima po vremenskim periodima.

Standard MRS 19 zahteva od preduzeća da prizna kratkoročna primanja za zaposlene kada je neki zaposleni pružio svoje usluge u zamenu za ta primanja. Sva primanja se ostvaruju u punom ili nepunom radnom vremenu, radom za stalno, na povremenoj ili privremenoj osnovi. Zaposlenima se smatraju i direktori kao i svo ostalo rukovodeće osoblje.

Prema tome, svaki menadžment računovodstva mora da pruža informacije koje su istovremeno blagovremene, tačne tj. pouzdane, a to znači da ne smiju da budu napravljene greške ili pak da budu napravljene u najminimalnijem mogućem obimu.

Navedeno upućuje, da je poreski obveznik prema MRS bi u obavezi da izvrši obračun ličnog primanja za direktora ukoliko je isti za taj period pružio svoje usluge za ta primanja, odnosno bio radno angažovan i primao lična primanja. Sa druge strane poslodavac ga nije mogao prijaviti na obavezno socijalno osiguranje, jer nije pribavio radnu i boravišnu dozvolu za stranca u skladu sa propisima koji regulišu prijavu stranca na osiguranje, pa prema tome nije ni mogao podnijeti IOPPD o isplaćenim zaradama poreskom organu. Prema tome, mišljenja smo da u konkretnom slučaju nije moguće dati precizan odgovor, iz razloga što je do ove situacije došlo greškom poslodavca, jer isti nije poštovao zakonske propise i hronološki red događaja (prvo dozvola za privremeni boravak i rad stranca, ugovor o radu i prijava na osiguranje pa isplata zarade), pa samo možemo da vam ukažemo da je potrebno da vaš menadžment računovodstva svoje knjigovodstvo usaglasi sa navedenim propisima.

## **OSTALO (DRUGI PROPISI)**

### **Upućena lica kao osiguranici za obavezno socijalno osiguranje**

**Broj: 03/2- 2527/2-17**

**Podgorica, 23.februar 2017. godine**

Zakon o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG",br.54/03...47/07 i "Sl.list CG",br.12/07...55/16) u članu 10 stav 1 tačka 5 propisao jeda su osiguranici zaposleni, između ostalih i zaposlena lica upućena na rad u inostranstvu, odnosno zaposlena u privrednom društvu, odnosno drugom pravnom licu koje obavlja djelatnost ili usluge u inostranstvu, ako nijesu obavezno osigurana po propisima te zemlje ili ako međunarodnim ugovorom nije drukčije određeno. Istovjetno određenje sadržano je u članu 6 stav 1 tačka 5 Zakona o zdravstvenom osiguranju ("Sl. list Crne Gore", br. 06/16). Zakon o zapošljavanju i ostvarivanju prava iz osiguranja od nezaposlenosti("Sl. list Crne Gore", br. 14/10 ... 20/15) u članu 6 stav 1 tačka 8 određuje da je osiguranik lice koje je u radnom odnosu i obavezno je osigurano od nezaposlenosti, u skladu sa posebnim zakonom.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br. 13/07...08/15) u članu 5 stav 1 tačka 5, članu 6 stav 1 tačka 6 i članu 7 stav 1 tačka 5 propisao je da su obveznici doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje, zdravstveno osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti upućena lica, ako nijesu obavezno osigurana po propisima te zemlje ili ako međunarodnim ugovorom nije drukčije određeno. Istim zakonom je u članovima 9,10 I 11 propisano da osnovicu za obračunavanje i plaćanje doprinosa za upućena lica čini zarada koju bi, u skladu sa zakonom i kolektivnim ugovorom, ta lica ostvarila u Crnoj Gori na istim ili sličnim poslovima, pri čemu osnovica ne može biti niža od najniže mjesečne osnovice doprinosa. Inače i za upućena lica obračunavaju se porez i doprinosi iz i na zaradu, tj i na teret zaposlenog i na teret poslodavca po stopama kao i za ostale zaposlene.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje u članu 4 stav 1 tačka 21 definisao je da najniža mjesečna osnovica doprinosa je osnovna zarada na koju se obračunavaju i plaćaju doprinosi za jedan kalendarski mjesec osiguranja, propisana opštim kolektivnim

ugovorom za odgovarajuću kategoriju stručnosti, iskazana u bruto iznosu

## **Oporezivanje nepokretnosti u skladu sa Zakonom o porezu na promet nepokretnosti (poreska prijava, ugovor i stopa od 3%)**

**Broj: 03/2- 2773/2-17**

**Podgorica, 28.februar 2017. godine**

Zakon o porezu na promet nepokretnosti (Sl. list CG, br. 36/13) propisuje da je poreski obveznik (sticalac nepokretnosti) dužan je da obračuna porez na promet nepokretnosti u poreskoj prijavi (obrazac "PR-OPPN") i istu podnosi područnom poreskom organu na čijem se području nalazi prometovana nepokretnost u roku od 15 dana od dana nastanka poreske obaveze. Poreska obaveza nastaje danom zaključenja ugovora, odnosno drugog pravnog posla kojim se stiče nepokretnost. U prijavi obveznik unosi iznos poreza utvrđen primjenom stope od 3% na cijenu iz isprave o sticanju, a što je u skladu sa principom samooporezivanja. Uz prijavu podnosi ugovor, odnosno drugu ispravu o sticanju nepokretnosti. Poresku obavezu iz prijave plaća istovremeno sa podnošenjem poreske prijave. Ukoliko poreski organ naknadnom analizom utvrdi da je cijena iz isprave o sticanju niža od tržišne ili da ista nije navedena u ispravi, poreski organ procjenom utvrđuje tržišnu vrijednost nepokretnosti. Naime, procjenu tržišne vrijednosti utvrđuje ovlašćeni službenik poreskog organa, na osnovu uporednih podataka o kretanju tržišne vrijednosti sličnih nepokretnosti sa istog područja i u isto vrijeme. Međutim, ako uporedni podaci nijesu dostupni, procjenu tržišne vrijednosti utvrđuje vještak sa licencom ovlašćenog procjenitelja. Navedeno je sadržano u odredbama članova 9,10 i 11 navedenog zakona. U ovom slučaju, poreski organ rješenjem utvrđuje iznos poreza na promet nepokretnosti i nalaže da se uplati cjelokupan iznos ili razlika poreza zavisno od toga da li obveznik uplatio porez i u kom iznosu. Inače, porez na promet nepokretnosti uplaćuje se na račun 820-13111-10.

Sadržaj obrasca „PR-OPPN“ je utvrđen Pravilnikom o sadržaju prijave poreza na promet nepokretnosti (Sl.list CG, br.54/13) koji možete naći na sajtu [www.poreskauprava.tax.gov.me](http://www.poreskauprava.tax.gov.me). Na istom sajtu u rubrici „biblioteka-zakoni“ možete naći i Zakon o porezu na promet nepokretnosti.

## **Obaveza pravnih lica da sačinjavaju i podnose finansijske iskaze i statistički aneks**

**Broj: 03/2- 2270/2-17**

**Podgorica, 21.februar 2017. godine**

Poreski obveznik poreza na dobit i nerezidentno pravno lice koje obavlja djelatnost radi sticanja dobiti. Nerezidentno pravno lice je lice koje nije osnovano u Crnoj Gori i nema sjedište stvarne uprave i kontrole u Crnoj Gori, a koje svoje poslovanje obavlja preko stalne poslovne jedinice. Predmet oporezivanja stalne poslovne jedinice nerezidenta je dobit koju ostvari ta poslovna jedinica. Obveznik poreza na dobit, a to je i stalna poslovna jedinica, odnosno dio stranog društva, je dužan da za period (finansijska godina) za koji se obračunava porez na dobit, nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu. Prijava se podnosi najkasnije u roku od tri mjeseca od isteka perioda za koji se obračunava porez. U istom roku vrši se i uplata poreza iskazanog u prijavi. Poreski obveznik uz prijavu dostavlja bilans uspjeha i bilans stanja, pripremljene u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo. Sve ovo je propisano članovima 2,3,4,39 i 40 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Sl.list RCG”, br. 65/01...80/04 i “Sl.list CG”, br. 40/08...55/16). Vezano za podnošenje prijave i finansijskih iskaza, kao i plaćanje poreza na dobit, pomenuti zakon ne pravi razliku između rezidentnih pravnih lica i stalnih poslovnih jedinica, odnosno dijela stranog društva.

Zakon o računovodstvu (“Sl.list CG”, br. 52/16), koji se primjenjuje i na dio stranog društva, u članu 10 stav 6 propisao je da su mikro i

mala pravna lica dužna da Poreskoj upravi dostave pored bilansa stanja i bilansa uspjeha i statistički aneks.

## **Smanjenje kapitala privrednog društva i obaveze društva sa stanovišta poreskog postupka**

**Broj: 03/2- 2771/2-17**

**Podgorica, 27.februar 2017. godine**

Zakon o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02, "Sl. list Crne Gore", br. 17/07, 80/08, 40/10, 36/11, 40/11) u članu 59 propisao je procedure i uslove smanjenja kapitala privrednog društva. Naglašavamo samo neke od odredbi ovog člana koje su bitne za razumijevanje ove tematike, a sastoje se u sledećem:

- Društvo je dužno da obavijesti svakog povjerioca pisanim putem o odluci o smanjenju kapitala, a povjerioci mogu zahtijevati isplatu svojih potraživanja u roku od 60 dana od dana dostavljanja takvog obavještenja ili od dana objavljivanja obavještenja u "Službenom listu CG";
- Smanjenje kapitala je ništavno, a isplate se ne mogu vršiti akcionarima dok se povjerioci ne izmire ili dok Privredni sud ne utvrdi da su njihova potraživanja neosnovana;
- Kapital društva ne može se smanjiti ispod iznosa minimalnog kapitala utvrđenog ovim zakonom.
- Kapital se smatra umanjenim kada se izmjene statuta registruju u CRPS-a;
- Odluka o smanjenju akcionarskog kapitala objavljuje se u "Službenom listu Crne Gore";
- Društvo može, potpuno ili djelimično, izvršiti akcionarima povraćaj njihovih uloga, u skladu sa odredbama ovog zakona o smanjenju kapitala, prilikom čega će se poništiti odgovarajući broj akcija akcionara kojima je vraćen dio uloga ili cijeli ulog.

Ovo su odredbe koje se odnose na smanjenje osnovnog kapitala akcionarskog društva. Pošto odredbe koje se odnose na društvo sa



ograničenom odgovornošću decidno ne regulišu ovo pitanje, prema članu 79 Zakona o privrednim društvima odredbe ovog zakona koje se odnose na akcionarsko društvo shodno se primjenjuju i na društvo sa ograničenom odgovornošću. Kada odredbe upućuju na akcije, one se shodno primjenjuju i na udjele.

Samo smanjenje kapitala privrednog društva novčanom isplatom osnivaču dijela uloga ne podliježe oporezivanju.

Međutim, ukoliko osnivač privrednog društva podiže udio u dobiti u pitanju nije podizanje osnivačkog uloga već prihod od kapitala shodno članu 37 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ...83/16). Isplatalac prihoda od kapitala istovremeno obračunava, obustavlja i uplaćuje porez po odbitku po stopi od 9% kako je i propisano članom 50 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Prirez na porez obračunava se na teret isplatioca po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

## **Pravna regulativa u vezi prava učenika koji su na praktičnom obrazovanju kod poslodavaca**

**Broj: 03/2- 2778/2-17**

**Podgorica, 27. februar 2017. godine**

Praktično obrazovanje, odnosno obrazovanje učenika kod poslodavca je propisano članom 43 – 58 Zakona o stručnom obrazovanju ("Sl. list RCG", br. 64/02, 49/07 i "Sl. list Crne Gore", br. 45/10, 39/13).

Prema odredbama člana 49 stav 1 ovog zakona učenik ima pravo na naknadu za vrijeme trajanja individualnog ugovora o obrazovanju kod poslodavca.

Visina naknade iz stava 1 ovog člana iznosi: za prvu i drugu godinu obrazovanja najmanje 15%, a za treću i četvrtu godinu najmanje 20% od prosječne bruto zarade zaposlenih u privredi Crne Gore.

Za vrijeme trajanja praktičnog obrazovanja kod poslodavca učenik ostvaruje prava iz radnog odnosa, u skladu sa propisima o radu (član 54 zakona).

Za vrijeme trajanja individualnog ugovora o obrazovanju kod poslodavca, učenik ima pravo na penzijsko i zdravstveno osiguranje, u skladu sa zakonom. (član 56 stav 1 zakona).

Doprinosi za penzijsko i zdravstveno osiguranje učeniku za vrijeme praktičnog obrazovanja plaća poslodavac u skladu sa zakonom (član 56 stav 2 zakona).

Nadzor nad sprovođenjem odredaba ovog zakona koje se odnose na status učenika kod poslodavca vrši inspekcija nadležna za rad (član 58 stav 1 zakona).

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 ... 83/16) je propisano 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 3 navedenog zakona ličnim primanjima smatraju se zarade, odnosno naknade zarada ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos.

Prema članu 46 stav 1 i 2 navedenog zakona porez na lična primanja obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac, odnosno isplatilac tih primanja, prilikom svake isplate primanja, prema propisima koji važe na dan isplate. Stavom 3 navedenog člana je propisano da poresku osnovicu, poreza na lična primanja čini iznos bruto ličnih primanja ostvarenih u određenom vremenskom periodu.

Članom 21 stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 08/15) je propisano da se doprinos za obveznike iz člana 5 stav 1 tač. 1, 2, 3, 5, 6, 8, 9 i 10, člana 6 stav 1 tač. 1 do 7 i tač. 9, 10 i 11, člana 7 stav 1 tač. 1 do 8 i čl. 12, 13 i 16 ovog zakona obračunava i uplaćuje poslodavac, odnosno isplatilac prihoda, prilikom isplate zarade, odnosno naknade zarade na teret osiguranika i poslodavca.

U skladu sa navedenim propisima, mišljenja smo da je poslodavac, (koji je sa učenikom, odnosno roditeljima, starateljem, školom, zaključio individualni ugovor o obrazovanju) u obavezi da kao isplatilac naknade učenicima obračuna porez na dohodak fizičkih lica i doprinose za obavezno socijalno osiguranje.

Što se tiče izvještavanja, poslodavac je u obavezi da ova lica prijavi na osiguranje, preko obrasca JPR, dok se isplata naknade evidentira preko obrasca IOPPD šifra -001 zarade.

### **Obaveze ovlaštenih lica za podnošenje elektronske prijave (vlasnici sertifikata)**

**Broj: 03/2- 2538/2-17**

**Podgorica, 24. februar 2017. godine**

Zakon o elektronskom potpisu ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 055/03 ... 031/05, Službeni list Crne Gore", br. 041/10, ... 040/11) u članu 2 definiše:

elektronski potpis – kao skup podataka u elektronskom obliku koji su pridruženi ili su logički povezani sa elektronskim dokumentom i koji služe za identifikaciju potpisnika;

certifikat - dokument u elektronskom obliku potpisan od davaoca usluga certifikovanja koji povezuje podatke za provjeru elektronskog potpisa sa nekim licem i potvrđuje identitet tog lica. Članom 7 Zakona o elektronskom potpisu je propisano da napredni elektronski potpis, koji se može provjeriti na osnovu kvalifikovanog sertifikata, u odnosu na podatke u elektronskom obliku ima istu pravnu snagu kao i svojeručni potpis, odnosno svojeručni potpis i pečat u odnosu na podatke u papirnom obliku.

Pod poreskom prijavom, u smislu člana 36 stav 1 Zakona o poreskoj administraciji ("Sl. list RCG", 80/04, 29/05 i "Sl. list Crne Gore", br. 73/10, 20/11, 28/12 i 08/15) podrazumijeva se dokumenat koji se sačinjava i podnosi poreskom organu na propisanom obrascu.

- (2) Poreska prijava obavezno sadrži opšti i posebni dio. U opštem dijelu poreske prijave unose se matični podaci poreskog obveznika, a u posebnom dijelu podaci od značaja za utvrđivanje poreske obaveze.
- (3) Uz poresku prijavu poreski obveznik je dužan da priloži i svu dokumenataciju koja je od značaja za utvrđivanje poreske obaveze propisane poreskim propisima.
- (4) Poreski obveznik podnosi poresku prijavu poreskom organu kod kojeg je upisan u registar poreskih obveznika, ukoliko ovim zakonom nije drukčije propisano.
- (5) Poreska prijava se podnosi za svaku vrstu poreza posebno, na način i u rokovima propisanim poreskim zakonima.
- (6) Poreski obveznik poresku prijavu podnosi neposredno ili putem pošte.

Prema članu 36 stav 8 Zakona o poreskoj administraciji poreski obveznik ili njegov punomoćnik potpisuje poresku prijavu pod prijetnjom kazne za krivokletstvo. Odgovornost u tom slučaju snosi i stručno lice koje je sačinilo poresku prijavu ili njen dio. Stručno lice je dužno da prilikom potpisa unese i svoj PIB.

U skladu sa navedenim članom 36 stav 8 Zakona o poreskoj administraciji, stiče se mišljenje da poresku prijavu potpisuju poreski obveznik ili njegov punomoćnik, koji odgovaraju za tačnost podataka unijetih u prijavi podataka i da odgovornost u tom slučaju snosi i stručno lice koje je sačinilo poresku prijavu ili njen dio.

Prema članu 4 Zakonu o poreskoj administraciji "poreski punomoćnik" je lice koje poreski obveznik pismeno ovlasti da u njegovo ime i za njegov račun vodi poslove u vezi sa izvršavanjem poreskih obaveza u skladu sa poreskim propisima.

Prema važećoj procedure registracije lica u CROO, lice koje je ovlašćeno da zastupa poreskog obveznika (pravno ili fizičko lice) kod poreskog organa mora biti kao takvo evidentirano (registrovano) u CROO.

Za evidentiranje poreskog punomoćnika u poreski registar, podnosi se prijava JPR-dodatak A i prilaže Ugovor o zastupanju/punomoćju zaključen između ugovornih strana.

Poreska uprava je Uputstvom za korišćenje portala (<https://eprijava.tax.gov.me>) propisala uslove za podnošenje elektronske prijave za podnosioca prijave. Između ostalog, da imalac sertifikata ujedno mora biti i ovlašćeno lice upisano u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO) koji se vodi kod Poreske uprave. Registracija ovlašćenih lica za podnošenje elektronskih prijave koja nisu upisana u CROO vrši se podnošenjem JPR prijave i odgovarajućeg ovlašćenja.

Prema tome, lice ovlašćeno za elektronsko dostavljanje poreske prijave, odgovara za tačnost podataka u poreskoj prijavi, samo ukoliko je kao stručno lice sačinilo poresku prijavu i ukoliko ga je poreski obveznik pismeno ovlastio, da za preduzimanje tog posla postupa u njegovo ime.

## **Ugovoreni poslovi i poreski tretman ovih isplata sa stanovišta pravne regulative**

**Broj: 03/2- 1776/2-17**

**Podgorica, 14.februar 2017. godine**

Shodno članu 10 stav 1 tačka 4 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG",br.54/03...47/07 i "Sl.list CG",br.12/07...55/16) osiguranici zaposleni su i članovi odbora direktora u privrednom društvu i drugom pravnom licu i članovi upravnih odbora u javnim preduzećima i ustanovama koji za svoj rad primaju naknadu, ako nijesu osigurani po drugom osnovu. Dalje, u članu 112 istog zakona je propisano da korisnik starosne penzije koji se zaposli, odnosno obavlja samostalnu djelatnost ima pravo, po prestanku tog zaposlenja, odnosno obavljanja te djelatnosti, na ponovno određivanje penzije, ako je bio u osiguranju po ovom zakonu najmanje godinu dana.

Shodno članu 11 stav 1 tačka 2 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju penzijski osiguranici su i lica koja obavljaju određene poslove po osnovu ugovora o djelu, odnosno poslove po osnovu autorskog ugovora i po osnovu drugih ugovora, kod kojih za izvršeni

posao ostvaruju naknadu, a nijesu osiguran za PIO po drugom osnovu. Dakle, obveznici doprinosa za PIO su i penzioneri koji rade po nekom obligacionom ugovoru ukoliko nijesu nakon penzionisanja zasnovali radni odnos ili registrovali samostalnu djelatnost. Napominjemo da se ugovorom o djelu ne zasniva radni odnos, već obligacioni odnos pod uslovom da ta vrsta posla ne spada u osnovnu djelatnost poslodavca i da ne postoji potreba da se ti poslovi obavljaju u kontinuitetu.

Penzioneri koji nijesu zaposleni a obavljaju povremenu samostalnu djelatnost, odnosno određene poslove po osnovu ugovora o djelu ili nekog drugog ugovora, obveznici su poreza na dohodak koji se obračunava po stopi od 9% i doprinosa za PIO po stopi od 20,5%, jer je članom 5 stav 1 tačka 13 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG",br.13/07...08/15) propisano da su obveznici doprinosa za PIO i lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu, ako nijesu obveznici tog doprinosa po drugom osnovu. Ukoliko zaposleni penzioner radi po ugovoru o djelu obveznik je samo poreza na dohodak, a ne i doprinosa za PIO, jer je osiguran po drugom osnovu, tj.po osnovu zaposlenja, odnosno članstva u odboru direktora.

Osnovica za obračun poreza i doprinosa za PIO , odnosno samo poreza, je 70% od ugovorene bruto naknade. Ove javne prihode obračunava, obustavlja i uplaćuje naručilac posla prilikom isplate naknade izvršiocu.

Inače, isplatilac prihoda je dužan da područnom poreskom organu dostavi „JPR“ samo za penzionere koji obavljaju ugovorne poslove, a koji su obveznici doprinosa za PIO. U dodatak „B“ se u rubriku 4.2 (osnov osiguranja za PIO) upisuje: korisnik starosne penzije koji obavlja i samostalnu djelatnost, a unosi se šifra 269. Dakle, isto se unosi kao i kod penzionera koji obavljaju samostalnu djelatnost kao osnovno zanimanje.

Korisnik starosne penzije koji je obavljao samostalnu djelatnost, definisanu članom 11 stav 1 tačke 1 i 2 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju, bez obzira da li je to bila osnovna ili povremena samostalna djelatnost (ugovorni poslovi), ima pravo na

ponovno određivanje penzije, ako je bio u osiguranju po ovom osnovu najmanje godinu dana. Staž osiguranja za ovu drugu kategoriju srazmjerno se utvrđuje na taj način što se iznos osnovice na koju je plaćen doprinos za PIO dijeli sa prosječnom zaradom ostvarenom u Crnoj Gori u prethodnoj kalendarskoj godini (član 65 Zakona o PIO).

Zakon o radu ("Sl.list CG",br.49/08...53/14) u članu 163 propisuje da "poslodavac može, za obavljanje određenih poslova koji ne zahtijevaju posebno znanje i stručnost, a po svojoj prirodi su takvi da ne traju duže od 120 radnih dana u kalendarskoj godini (privremeni i povremeni poslovi), sa određenim licem koje se vodi na evidenciji Zavoda za zapošljavanje, odnosno agencije za posredovanje, da zaključi poseban ugovor o radu". Dakle, ugovor o privremenim i povremenim poslovima se može zaključiti samo sa nezaposlenim licem sa evidencije Zavoda za zapošljavanje, a što se zaključuje iz citirane odredbe. Inače, iz i na bruto zarade lica angažovanih po ugovoru o privremenim i povremenim poslovima obračunavaju se pored poreza i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, kao i za ostale zaposlene, što je i propisano članovima 5,6,7,9,10,11,15,17 i 18 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje. Dakle, pored doprinosa za PIO poslodavac obračunava i doprinose za zdravstveno osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti po stopama važećim u trenutku isplate zarade.

Poslodavac ova lica prijavljuje na obavezno socijalno osiguranje tako što dostavlja područnom poreskom organu Obrazac JPR sa Dodatkom "B".

Obračunati i uplaćeni porez i doprinosi iz i na zarade, lica sa kojima je zaključen ugovor o radu za obavljanje privremenih i povremenih poslova, unose se u IOPPD pod šifrom 001- zarade.

## **Elektronska trgovina i važeća regulativa**

**Broj: 03/2-2274/2-17**

**Podgorica, 14. februar 2017. godine**

Zakonom o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02 i "Sl. list CG, br. 17/07...40/11) propisani su oblici obavljanja privredne djelatnosti kao preduzetnik, "društvo sa ograničenom odgovornošću" ili "DOO", "akcionarska društva ili "A.D." komanditno društvo ili "KD" i ortačko društvo (ortakluk) ili "OD".

Članom 5 Zakona o privrednim društvima je propisano da je "preduzetnik je fizičko lice koje se bavi privrednom djelatnošću radi sticanja dobiti, a tu djelatnost ne obavlja za račun drugoga".

Nakon registracije u CRPS dužni ste izvršiti opštu poresku registraciju, odnosno prijavu djelatnosti koju obavljate (djelatnost trgovine).

Pravno lice je u obavezi da vodi poslovne knjige u skladu sa računovodstveni propisima, sačinjava i predaje finansijske iskaze u skladu sa računovodstvenim propisima i podnosi prijavu poreza na dobit pravnih lica do kraja marta tekuće godinu za prethodnu kalendarsku godinu i plaća konačnu obavezu.

Dok je preduzetnik u obavezi da vodi poslovne knjige u skladu sa računovodstveni propisima, sačinjava i predaje finansijske iskaze u skladu sa računovodstvenim propisima i podnosi prijavu poreza na dohodak fizičkih lica do kraja aprila tekuće godinu za prethodnu kalendarsku godinu, plaća mjesečne akontacije poreza na dohodak u toku godine, a konačnu obavezu sa podnošenjem poreske prijave. Materijalni propis koji reguliše obračun i plaćanje poreza na dohodak fizičkih lica je Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, ... 04/07 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ... 58/16) na koji vas upućujemo.

Sa stanovišta člana 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 01/17) predmet oporezivanja je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.



Lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati poreski obveznik dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos od 18 000 eura. Svojestvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od prijema prijave.

Takođe, ukazujemo na član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost koji propisuje da je poreski obveznik dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga.

Navedeno predstavlja opštu zakonsku regulativu, a što se tiče posebne zakonske regulative koje uređuje djelatnost internet trgovine, možemo vam samo ukazati na regulativu koja uređuje elektronsko poslovanje, i to:

Zakon o elektronskoj trgovini ("Sl. list RCG", br. 80/04 i "Sl. list Crne Gore", br. 41/10, 40/11, 56/13) kojim 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, Zakon o elektronskom dokumentu ("Sl. list Crne Gore", br. 05/08 I 40/11) i Zakon o elektronskom potpisu ("Sl. list RCG", br. 55/03 I 031/05 i "Sl. list Crne Gore", br. 41/10).

Inače, maloprodaja odnosno trgovina na malo prema članu 14 Zakon o unutrašnjoj trgovini ("Sl. list Crne Gore", br. 49/08 i 40/11) je kupovina robe radi dalje prodaje krajnjim korisnicima.

Trgovinske usluge, prema članu 21 zakona, su: agencijske, posredničke, zastupničke, komisione, berzanske, usluge uskladištenja, opremanja i dopremanja robe, kontrole kvaliteta i kvantiteta robe, ekonomske propagande i promocije, usluge priređivanja sajmova i privrednih izložbi, usluge pijace i druge usluge uobičajne u trgovini.

Obavještavamo Vas da odgovore na Vaša pitanja možete dobiti i od Call centra Poreske uprave 19707 kao i putem sajta rubrika "Pitanja i odgovori", ukoliko ste uredno popunili ovu rubriku sa vašom e-mail adresom.

## **Pravo na subvencije za poslodavce i ograničenja, sa stanovišta Uredbe**

**Broj: 03/2- 1780/2-17**

**Podgorica, 09.februar 2017. godine**

U navedenom slučaju poslodavac može da ostvari subvencije propisane Uredbom o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica ("Sl.listCG", br.80/15), jer je članom 2 stav 1 alineja 2 ove uredbe propisano da subvencije, može da ostvari poslodavac koji zaposli lice koje se nalazi na evidenciji Zavoda za zapošljavanja Crne Gore i koje nije bilo u radnom odnosu u prethodnih šest mjeseci. Pri tome nije od značaja da li je to lice imalo zasnovan radni odnos u nekom prethodnom periodu.

Međutim, subvencije ne može da ostvari poslodavac ukoliko zapošljavanjem ovog lica nije ostvaren neto porast broja zaposlenih u odnosu na prosječan broj zaposlenih kod tog poslodavca za posljednjih 12 mjeseci, poslodavac koji je u postupku povraćaja nezakonite i neusklađene državne pomoći ili korisnik državne pomoći dodijeljene zbog suočavanja sa poteškoćama u poslovanju, poslodavac koji se bavi strogo izvoznom djelatnošću, kao ni poslodavac iz sljedećih sektora: brodogradnje, primarne poljoprivredne proizvodnje - prerade, uglja i transporta, kako je i propisano članom 3 Uredbe o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica.

## Registracija stranaca u registar osiguranika i izvještavanje

**Broj: 03/2- 508/2-17**

**Podgorica, 02.februar 2017. godine**

Registracija (evidentiranje) stranca-fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO), a kojem je u skladu sa članom 81 Zakona o strancima ("Sl.list CG", br.56/14, 28/15), MUP izdao Potvrdu o prijavi rada, vrši se na osnovu podnijetog obrasca JPR dodatka B i fotokopije dokaza o identifikaciji stranog državljanina, tj pasoša. Navedenu dokumentaciju dostavlja poslodavac područnom poreskom organu, a sve u cilju pravilnog evidentiranja istih prilikom podnošenja obrasca IOPPD. Nakon unosa i obrade opštih podataka u CROO, stranom fizičkom licu se dodjeljuje evidencioni broj, koji se neposredno saopštava domaćem poslodavcu (isplatiocu). Inače, za ove poreske obveznike ne donosi se rješenje o poreskoj registraciji. Sve što je naprijed navedeno važi samo za ona strana fizička lica angažovana od domaćih poslodavaca (ugovorom i sl.) koji im za obavljene posao isplaćuju ugovorenu naknadu. Shodno članu 2 stav 1 i članu 4 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ... 83/16) poreski obveznik poreza na dohodak je i nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak u Crnoj Gori iz izvora utvrđenih ovim zakonom. U IOPPD obračunati porez se unosi pod šifrom 047.

Nerezidentima se ne obračunavaju doprinosi za obavezno socijalno osiguranje ukoliko nije drugačije propisano sporazumom o socijalnom osiguranju koji je, eventualno, zaključen između Crne Gore i matične države tog lica.

Ukoliko strano fizičko lice koje je dobilo od MUP-a Potvrdu o prijavi rada, a ne ostvaruje naknadu, odnosno prihode od domaćeg (rezidentnog) isplatioca ne postoji ni obaveza obračuna poreza, a time ni obaveza registracija (evidentiranja) stranca-fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO).

## **Oporezivanje putničkih vozila (po opštoj stopi PDV od 19% i po stopi od 5% u skladu sa posebnim propisom)**

**Broj: 03/2- 1953/2-17**

**Podgorica, 14.februar 2017. godine**

Zakonom o porezu na promet upotrebljivanih motornih vozila, plovni objekata, vazduhoplova i letilica ("Sl.list RCG", br.55/03 i "Sl.list CG", br.73/10,40/11,34/14) uređuje se plaćanje poreza na promet putničkih i ostalih upotrebljivanih motornih vozila, plovni objekata, vazduhoplova i letilica koja kupuju ili stiču pravna i fizička lica, ako se taj promet ili sticanje ne oporezuju porezom na dodatu vrijednost. Međutim, ukoliko je prilikom nabavke polovnih automobila na ispostavljenoj fakturi obračunat PDV, primjenjuju se odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl.list RCG, br. 65/01...04/06 i Sl.list CG, br. 16/07... 01/17).

Dakle, ukoliko je prilikom nabavke upotrebljavanog motornog vozila plaćen PDV sticalac nema obavezu plaćanja poreza na promet, jer bi to bilo dvostruko oporezivanje po istom osnovu.

Napominjemo da je Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 4 stav 4 propisao da se prometom proizvoda, u svrhu utvrđivanja poreza na dodatu vrijednost, ne smatra promet upotrebljivanih putničkih automobile za koje poreski obveznik pri nabavci nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV. U istom zakonu je u članu 37 propisano da se pravo odbitka ulaznog PDV ima samo za putničke automobile koji su namijenjeni za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.