

PORESKA PRAKSA

ZA NOVEMBAR 2017. GODINE

Mišljenja

PDV	2
Porez na dohodak fizičkih lica	29
Porez na dobit pravnih lica	40
Ostalo (drugi propisi).....	42

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Primjena člana 25 stav 1 tačka 2 Zakona o PDV, kada se PDV plaća po stopi od 0%, kod prometa usluga koji se dovode u vezi sa izvozom robe iz CG

Broj: 03/2- 21899/2-17

Podgorica, 28.novembar 2017. godine

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) u članu 25 stav 1 tačka 2, propisao je da se PDV plaća po stopi od 0% na promet usluga uključujući prevoznike i druge sporedne usluge koje su neposredno povezane sa izvozom.

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. List RCG“ br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 53/17) u članu 54 propisao je da se izvoznom isporukom smatra isporuka proizvoda koja se izvrši izvan carinskog područja Crne Gore inostranom naručiocu, a poreski obveznik dokazuje izvoznom carinskom deklaracijom (ICD) da je bio izvršen izvoz proizvoda tj. da je sam ili drugo lice za njegov račun iznijelo proizvode sa carinskog područja Crne Gore.

Da je usluga prevoza neposredno povezana sa izvozom proizvoda dokazuje se ugovorom potpisanim sa izvoznikom ili drugim licem za račun izvoznika ili tovarnim listom ili drugim dokumentom kojim se dokazuje da je usluga izvršena u vezi sa otpremanjem proizvoda za izvoz.

Dakle, ako se radi o prevozu proizvoda koji se izvoze u inostranstvo, uz posjedovanje dokumentacije kojom se to dokazuje, onda se na dio prevoza u Crnoj Gori ne plaća PDV, odnosno isti se obračunava po nultoj stopi (0%) u skladu sa članom 25 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Takođe i na promet usluga koje obavljaju zastupnici ili drugi posrednici izvršene u ime i za račun drugog lica, ako su te usluge dio usluga

prevoza koji je neposredno povezan sa izvozom obračunava se PDV po stopi od 0% kako je i propisano članom 25 stav 1 tačka 5 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Određivanje mjesta prometa usluga posredovanja u skladu sa članom 17 stav 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost

Broj: 03/2-19288/2-17

Podgorica, 07. novembar 2017. god.

Opšti princip kod određivanja mjesta prometa usluga, koje se pružaju poreskom obvezniku, shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 50/17) je prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Prema stavu 2 člana 17 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, poreskim obveznikom, za svrhe određivanja mjesta pružanja usluga se smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;
- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

Prema članu 17 stav 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost mjesto prometa usluge posredovanja koja se pruža poreskom obvezniku, određuje se prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište.

Prema tome, u opisanom primjeru kada strano pravno lice (inost tur oper) posreduje kod prodaje turističke usluge između domaćeg poreskog obveznika-hotelijera i klijenta (gosta), i za tu uslugu domaćem licu ispostavlja naknadu za ugovorenu uslugu – proviziju, domaći poreski

obveznik (PDV obveznik) kao primalac usluge sa sjedištem u Crnoj Gori je u obavezi da na iznos fakturisane naknade obračuna PDV po stopi od 19%. Obveznik PDV mora voditi posebne evidencije - Knjiga ulaznih računa i Knjiga izdatih računa, radi osiguranja podataka o izdatim i primljenim računima i porezu sadržanom u tim računima, te da se porez obračunat po računima stranih lica evidentira u poslovnoj evidenciji i kao ulazni i kao izlazni PDV. Pravilnikom o sadržini prijave za obračin i plaćanje poreza na dodatu vrijednost je propisano da se iznosi poreza obračunatog po računima stranih lica za usluge pružene domaćem PDV obvezniku, iskazuju pod kolonom 18. PDV prijave, obrasca "PR PDV -2" kao izlazni i ulazni PDV i da se u kolonama 20. i 21. kumuliraju u ukupni izlazni i ukupni ulazni PDV. Poreska osnovica, odnosno iznos naknade se ne unosi u mjesečnu prijavu za PDV.

Obaveza izdavanja fiskalnih računa za gotovinski promet

Broj: 03/2- 21897/2-17

Podgorica, 29.novembar 2017. godine

Shodno članu 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) poreski obveznik je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokumenat koji služi kao račun sačinjen u skladu sa članom 32 navedenog zakona. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga. Kopije računa predstavljaju knjigovodstvenu ispravu za vođenje poslovnih evidencija o ostvarenom prometu.

Poreski obveznik dužan je na svakom prodajnom,odnosno uslužnom mjestu vidno istaknuti obavještenje o obavezi izdavanja i uzimanja računa. Dalje, u stavu 8 člana 32 Zakona decidno je navedeno da je PDV obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. List RCG“ br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 53/17) u članu 79

stav 1 propisao je da su pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici poreza na dodatu vrijednost, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa. Računi iz stava 1 ovog člana moraju sadržati najmanje sledeće podatke:

1. serijski broj računa;
2. broj i datum izdavanja;
3. naziv (ime), adresu i PIB lica koje je isporučilo proizvode ili obavilo usluge, naznaku mjesta gdje je isporuka izvršena, broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavnice;
4. količinu, cijenu i uobičajeni trgovački naziv isporučenog proizvoda, odnosno izvršene usluge;
5. zbirni iznos naknade za isporučene proizvode, odnosno izvršene usluge.

Lica iz stava 1 ovog člana evidenciju prometa preko registar kasa vrše na način predviđen Uredbom o poreskoj registar kasi ("Sl. list CG", br. 31/14).

U računima koje izdaju lica koja nijesu obveznici PDV ne smije se iskazivati PDV i na računu su obavezni naznačiti da nijesu u sistemu PDV.

Sagledavajući navedene odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost i Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost zaključujemo sledeće:

1. Ukoliko je d.o.o. registrovani PDV obveznik prilikom pružanja usluga fizičkim licima, koje naplaćuju u gotovini (neposrednim plaćanjem ili putem kreditnih kartica), taj promet moraju evidentirati preko poreske registar kase i primacu usluge izdati fiskalni račun;
2. Kada se usluga pruža pravnom licu, a plaćanje se vrši prenosom sredstava sa bankovnog računa izdaje se PDV račun sačinjen u skladu sa članom 32 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, a ukoliko je plaćanje gotovinsko pored navedenog PDV računa izdaje se i fiskalni račun

3. Ukoliko d.o.o. nije PDV obveznik, prilikom pružanja usluga koje naplaćuje u gotovini obavezno je taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa. Pravnm licu izdaje i fakturu i na istoj obavezno naznači da nije u sistemu PDV.

Oporezivanje novoizgrađenih nepokretnosti sa stanovišta PDV. Obračun i plaćanje poreza na nepokretnost.

Obračun i plaćanje poreza na imovinu (zakup nepokretnosti sa stanovišta poreza na dohodak fizičkih lica

Broj: 03/2- 20867/2-17

Podgorica, 20.novembar 2017. godine

1.Promet građevinskih objekata ili njihovih djelova podliježe obračunu PDV ili poreza na promet nepokretnosti zavisno od toga da li je ili nije u pitanju prvi prenos prava svojine i zavisno od toga ko je prenosilac (isporučilac) tog objekta.

Plaćanja PDV je oslobođen promet nepokretnosti, osim prvog prenosa prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu. Kod prvog prenosa prava svojine na novoizgrađenom objektu obračunava se PDV po opštoj stopi od 19% (od 01.januara 2018. godine opšta stopa PDV iznosiće 21%). Novoizgrađenim nepokretnostima smatraju se nepokretnosti (građevinski objekti i njihovi djelovi) koje su izgrađene, isporučene i plaćene poslije 31. marta 2003. godine. Poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili djelova tih objekata čini vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta, prema propisu nadležnog organa lokalne samouprave. Ne smatra se prvim prenosom prava svojine prodaja novoizgrađenih nepokretnosti od strane fizičkog lica

koje nije obveznik PDV. Navedeno proizilazi iz odredbi čl. 27 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) i čl. 9, čl. 46 i čl. 68 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 53/17)

Drugi i svaki naredni promet građevinskih objekata podliježe obračunu poreza na promet nepokretnosti a sve u skladu sa odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti („Sl. list CG“, br. 36/13). Obveznik ovog poreza je sticalac nepokretnosti, stopa je 3%, o osnovica za obračun poreza je tržišna vrijednost prometovane nepokretnosti.

2.Shodno Zakonu o porezu na nepokretnosti ("Sl.list RCG", br.65/01, 69/03 i "Sl.list CG" 75/10, 09/15) od 01.januara 2003. godine, porez na nepokretnosti uvodi jedinica lokalne samouprave svojim propisom, te preuzima ingerencije u pogledu utvrđivanja i naplate poreza na nepokretnosti koje se nalaze na njenoj teritoriji. Dakle, svaka jedinica lokalne samouprave (opština) svojim propisom utvrđuje stopu poreza na nepokretnosti koja se razlikuje kod stanova u zavisnosti od toga da li je u pitanju primarni ili sekundarni objekat, tj. da li u istom ili ne stanuje vlasnik objekta.

3.Članom 49a stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) propisano je da akontaciju poreza na prihode od imovine fizičkog lica (prihodi od izdavanja u zakup pokretne i nepokretne imovine) tokom godine obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda-pravno lice ili preduzetnik prilikom svake isplate zakupnine fizičkom licu i istovremeno sa isplatom, primjenom stope od 9% na oporezivi prihod.

Shodno članu 36 pomenutog zakona oporezivi prihod predstavlja iznos koji se dobije nakon što se bruto zakupnina umanjuje za 30% po osnovu standardnih rashoda.

Izuzetno, kod neposrednog iznajmljivanja soba, apartmana, kuća i stanova za odmor putnicima i turistima, standardni rashodi priznaju se u visini 50% ostvarenih prihoda ako je plaćena boravišna taksa, a obračun i plaćanje poreza se vrši prilikom podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak fizičkih lica

U slučaju kada fizičko lice izdaje u zakup stan drugom fizičkom licu za svrhu stanovanja obračun i plaćanje poreza (po stopi od 9% na iznos od 70% zakupnine) zakupodavac vrši prilikom podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak fizičkih lica

Obaveza obračuna PDV u opisanom primjeru, ako nerezidentno pravno lice pruža usluge rezidentnom pravnom licu - izvodi radove na rekonstrukciji puta-pruge koja se nalazi u Crnoj Gori, obveznik PDV je primalac te usluge-rezidentno pravno lice

Broj: 03/2-18290/2-17

Podgorica, 08.novembra 2017.godine

Odredbama člana 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), propisano je da je predmet oporezivanja PDV promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru. Saglasno odredbama člana 14 Zakona, PDV se obračunava i plaća prema mjestu gdje je obavljen promet proizvoda, odnosno usluga, pri čemu se teritorija Crne Gore smatra se jednim mjestom isporuke proizvoda, odnosno obavljanja usluga.

Prema odredbama člana 12 stav 1 Zakona, poreski dužnik je poreski obveznik koji izvrši promet proizvoda, odnosno usluga, na koji se obračunava i plaća PDV. Poreski dužnik je poslovna jedinica, ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori vrši promet proizvoda

i usluga u Crnoj Gori preko te poslovne jedinice. Poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori i nema poslovnu jedinicu u Crnoj Gori, može da imenuje poreskog zastupnika, koji je, saglasno odredbama stava 2 istog člana Zakona, poreski dužnik ako izvrši promet proizvoda, odnosno usluga u Crnoj Gori na koji se obračunava i plaća PDV. Ako poreski obveznik koji nema sjedište, odnosno poslovnu jedinicu u Crnoj Gori, ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga.

Odredbama člana 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da se mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluge ima prebivalište ili boravište. Poreskim obveznikom smatra se, u smislu člana 17 stav 2 ovog Zakona: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinica lokalne samouprave i druga javno pravna tijela; 3) strana pravna lica. Stavom 4 istog člana Zakona propisano je da se mjestom izvršenog prometa usluga smatra mjesto u kome se nepokretnost nalazi, ako se usluga pruža neposredno u vezi sa nepokretnošću.

Saglasno navedenom, ako nerezidentno pravno lice pruža usluge rezidentnom pravnom licu - izvodi radove na rekonstrukciji puta-pruge koja se nalazi u Crnoj Gori, obveznik PDV je primalac te usluge - rezidentno pravno lice. Pružalac usluga - nerezidentno pravno lice, za promet navedenih usluga izdaje račun koji sadrži iznos naknade za izvršene usluge, dok je primalac te usluge - rezidentno pravno lice koje je registrovani PDV obveznik dužno da na iznos računa koji primi od davaoca usluge - nerezidentnog pravnog lica obračuna PDV po stopi od 19%. U skladu sa odredbama člana 100 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/02...16/06 i "Sl.list CG", br.64/08...53/17), poreski obveznik koji je na osnovu člana 17 Zakona obračunao PDV, ima pravo da taj porez odbije kao pretporez

ako su ispunjeni uslovi iz člana 37 Zakona, ako račun izda poreski obveznik koji ima sjedište van Crne Gore i ako je PDV plaćen. Smatra se da je PDV plaćen, kada je iskazan u obračunu PDV.

U skladu sa odredbama člana 110 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br.65/02...16/06 i "Sl.list CG",br.64/08...53/17) strano lice, poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori a vrši promet proizvoda i usluga u Crnoj Gori preko poslovne jedinice i strano lice, poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori a koji je zbog obavljanja djelatnosti u Crnoj Gori (prometa proizvoda i prometa usluga) imenovao poreskog zastupnika, nema pravo na povraćaj PDV, ali ima pravo na odbitak pretporeza ako ispunjava uslove iz člana 37 Zakona.

Poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ima pravo na povraćaj ulaznog PDV koji mu je zaračunat na osnovu obavljenog prometa proizvoda, odnosno usluga od strane drugih poreskih obveznika u Crnoj Gori ili mu je zaračunat prilikom uvoza proizvoda u Crnu Goru, pod uslovima i na način koji su propisani odredbama člana 51 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Pravo na povraćaj PDV u smislu člana 51 Zakona ima poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ako je proizvode koje je nabavio, odnosno uvezao iz Crne Gore i usluge koje je primio od strane poreskih obveznika iz Crne Gore, iskoristio za obavljanja djelatnosti koju obavlja u inostranstvu (pod uslovima pod kojima bi za tu djelatnost, ukoliko bi se obavljala u Crnoj Gori, bilo priznato pravo na odbitak ulaznog PDV), kao i da u periodu za koji traži povraćaj ulaznog PDV nije izvršio promet proizvoda odnosno usluga koji se smatra prometom izvršenim u Crnoj Gori, osim usluga prilikom uvoza proizvoda u vezi sa članom 22 stav 2 tačka 2 Zakona, usluga pri izvozu u skladu sa članom 25 Zakona i usluga uvoza u skladu sa članom 30 Zakona.

Saglasno navedenom, a polazeći od navoda iz vašeg dopisa, prava i obaveze stranog lica (koje izvodi radove na rekonstrukciji puta-pruge

koja se nalazi u Crnoj Gori) opredjeljuje činjenica da to strano lice obavlja djelatnost u Crnoj Gori, odnosno da vrši promet proizvoda i usluga koji su predmet oporezivanja PDV u Crnoj Gori. Ovo strano lice je poreski dužnik za izvršen promet proizvoda, odnosno usluga na koji se obračunava i plaća PDV i može da, ukoliko promet proizvoda i usluga u Crnoj Gori ne vrši preko poslovne jedinice, imenuje poreskog zastupnika. Ako ovo strano lice vrši promet proizvoda i promet usluga preko poslovne jedinice, odnosno ako imenuje poreskog zastupnika, ima pravo na odbitak pretporeza ako ispunjava uslove iz člana 37 Zakona, ali ne i pravo na povraćaj PDV (koji su mu zaračunali podizvođači - pravna lica, poreski obveznici iz Crne Gore), s obzirom da ne ispunjava uslove propisane članom 51 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Promet novoizgrađenih objekata i pravo odbitka ulaznog PDV. Naplata potraživanja putem kompenzacije (nepokretnost)

Broj: 03/2- 20095/2-17

Podgorica, 13. novembar 2017. god.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) 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 ... 53/17) smatraju se nepokretnosti

(građevinski objekti i njihovi djelovi) koje su izgrađene, isporučene i plaćene poslije 31. marta 2003. godine.

Prema tome, promet nepokretnosti prema članu 27 stavu 2 Zakona o PDV, je oslobođen od plaćanja PDV, bez prava na odbitak ulaznog PDV, osim prvog prenosa prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu, koji imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti, za koji postoji obaveza obračuna i plaćanja PDV.

Ako poreski obveznik nabavlja – gradi objekat (kao investitor koji posjeduje građevinsku dozvolu i kroz izgradnju novoizgrađenog objekta stiže stanove) za dalju prodaju sa pravom odbitka ulaznog PDV po tom osnovu, kod prodaje tog objekta ima obavezu da obračuna i plati PDV. Poreski obveznik koji je stekao stan naplatom potraživanja putem kompenzacije, u opisanom primjeru izvođač građevinskih radova, ukoliko mu je već kod nabavke objekta poznato da novoizgrađeni objekat namjenjuje za dalju prodaju, ne bi imao pravo odbitka ulaznog PDV, pa se ne može govoriti da dalji promet objekta bude oporeziv PDV.

Međutim, poreski obveznik ima pravo odbitka ulaznog PDV, obračunatog kod nabavke građevinskog objekta, odnosno ulaznog PDV po računima drugog poreskog obveznika, ukoliko mu nepokretnost služi za obavljanje oporezive poslovne djelatnosti. Kod daljeg prometa navedene nepokretnosti, poreski obveznik ne bi imao obavezu da obračuna i plati PDV, jer se ne radi o prvom prenosu prava svojine, pa kupac objekta plaća porez na promet nepokretnosti u skladu sa Zakonom o porezu na promet nepokretnosti ("Sl. list Crne Gore", br. 36/13 od 26.07.2013). Ukoliko obveznik PDV iskoristi pravo ulaznog PDV kod prvog prenosa prava svojine za vršenje djelatnosti, dužan je da izvrši ispravku ulaznog PDV, ako prestane da ispunjava uslove za ostvarivanje ovog prava u roku kraćem od 10 godina (prema članu 39 Zakona o PDV).

Oporezivanje usluga stranig pravnih lica u skladu sa članom 17 stav 1 i 2 Zakona o PDV

Broj: 03/2-20138/2-17

Podgorica, 09. novembar 2017. god.

Shodno članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) opšti princip kod određivanja mjesta prometa usluga, koje se pružaju poreskom obvezniku, je prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Prema stavu 2 člana 17 zakona, poreskim obveznikom, za svrhe određivanja mjesta pružanja usluga se smatra: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom; 3) strana pravna lica.

U skladu sa navedenim odredbama člana 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, u opisanom primjeru kada strano pravno lice - poreski obveznik pruža usluge domaćem poreskom obvezniku koji se nalazi u sistemu PDV, pdv obveznik ima obavezu da na ino fakturu stranog lica obračuna PDV po stopi od 19%, kao primalac usluge*. Obveznici PDV imaju pravo odbitka ulaznog PDV obračunatog na usluge stranog lica ukoliko ispunjavaju uslove propisane članom 37 Zakona o PDV. PDV obveznik mora voditi posebne evidencije - Knjiga ulaznih računa i Knjiga izdatih računa, radi osiguranja podataka o izdatim i primljenim računima i porezu sadržanom u tim računima, te da se porez obračunat po računima stranih lica evidentira u poslovnoj evidenciji i kao ulazni i kao izlazni PDV. Pravilnikom o sadržini prijave za obračin i plaćanje poreza na dodatu vrijednost je propisano da se iznosi poreza obračunatog po računima stranih lica za usluge pružene domaćem PDV obvezniku, iskazuju pod kolonom 18. PDV prijave, obrasca "PR PDV -2" kao izlazni i ulazni PDV (pod uslovom da ispunjava pravo odbitka ulaznog PDV) i da se u kolonama 20. i 21. kumuliraju u ukupni izlazni i ukupni ulazni PDV. Poreska osnovica, odnosno iznos naknade se ne unosi u mjesečnu prijavu za PDV. Primalac usluga koji

nije u sistemu PDV ima obavezu da obračuna i plati PDV na usluge stranih lica, na uplatni račun za PDV na usluge stranih lica.

* Prema Instrukciji MF o primjeni člana 17 Zakona o PDV, proslijeđenog e-mail adresom, od 08. novembra 2017. godine, registrovani PDV obveznik (RPOPDV), ima obavezu da obračuna PDV na fakturu ino lica, ima pravo odbitka obračunatog PDV kao ulaznog PDV-a, ukoliko je te usluge iskoristio za obavljanje oporezive djelatnosti (redni broj 18 mjesečne prijave za obračun poreza na dodatu vrijednost (Obrazac PR PDV-2)), a nema obavezu da ga uplati. Poreski obveznik koji nema pravo odbitka ulaznog PDV za obračunati izlazni PDV, stvara obavezu plaćanja PDV kroz poresku prijavu. Shodno članu 100, stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost smatra se da je PDV iz stava 1 tačka 3 ovog člana plaćen, kada je iskazan u obračunu PDV, te poreski obveznik (RPOPDV) nema u tom slučaju obavezu plaćanja obračunatog PDV na uplatni račun za PDV na usluge stranih lica.

Broj: 03/2-20288/2-17

Podgorica, 13.novembra 2017.godine

Odredbama člana 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), propisano je da se mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluge ima prebivalište ili boravište.

Poreskim obveznikom smatra se, u smislu člana 17 stav 2 ovog Zakona: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinica lokalne samouprave i druga javno pravna tijela; 3) strana pravna lica.

Stavom 4 istog člana Zakona propisano je da se mjestom izvršenog prometa usluga smatra mjesto u kome se nepokretnost nalazi, ako se usluga pruža neposredno u vezi sa nepokretnošću.

Saglasno navedenom, ako nerezidentno pravno lice pruža usluge montaže opreme u Crnoj Gori rezidentnom pravnom lice, obveznik PDV je primalac te usluge-rezidentno pravno lice. Pružalac usluga, nerezidentno pravno lice, za promet navedenih usluga izdaje račun koji sadrži iznos naknade, dok je primalac te usluge -rezidentno pravno lice koje je registrovani PDV obveznik dužno da na iznos računa koji primi od davaoca usluge -nerezidentnog pravnog lica samo obračuna PDV po stopi od 19%.

Napominjemo da, u skladu sa odredbama člana 81 stav 1 tačka 13 Zakona o strancima ("Sl.list CG", br.56/14...16/16), stranci koji obavljaju poslove isporuke, montaže ili servisa mašina ili opreme mogu da borave i rade u Crnoj Gori do 90 dana u vremenskom periodu od jedne godine na osnovu potvrde o prijavi rada u Crnoj Gori, ako njihov rad ne traje duže od 30 dana neprekidno, odnosno ukupno tri mjeseca godišnje sa prekidima. Odredbama stava 2 i stava 3 istog člana Zakona propisano je da su pravna lica koja koriste usluge stranaca dužna da imaju zaključen ugovor ili drugi dokaz o izvršenju posla sa strancem ili stranim poslodavcem koji upućuje stranca na rad u Crnu Goru, kao i da su dužna da prije početka rada stranca podnesu prijavu o radu tog stranca Ministarstvu unutrašnjih poslova CG, prema mjestu obavljanja poslova ili prema sjedištu primaoca usluge.

Broj: 03/2-20865/2-17

Podgorica, 27.novembra 2017.godine

Odredbama člana 10 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17) propisano je da kada poreski obveznik, prilikom prometa usluga, radi u svoje ime, a za račun drugog lica, smatra se da te usluge prima i obavlja lično poreski obveznik.

Polazeći od navedenog, obveznik PDV koji ima sjedište u Crnoj Gori i koji pruža usluge –izrade i objavljivanje digitalnih flajera (na Facebook mreži i sl.) u svoje ime a za račun drugog lica-klijenta koji ima sjedište u

Crnoj Gori, je poreski dužnik a u odnosu na ino lice-pružaoca usluge objavljivanja digitalnih flajera, je primalac usluge.

Saglasno odredbama člana 17 stav 1 Zakona, mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu (ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga), odnosno mjesto u kojem primalac usluge ima prebivalište ili boravište.

Poreskim obveznikom smatra se, u smislu člana 17 stav 2 ovog Zakona: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinica lokalne samouprave i druga javno pravna tijela; 3) strana pravna lica.

Saglasno navedenom, ako strano pravno lice-poreski obveznik pruži uslugu – objavljivanja digitalnog flajera (usluga Facebook reklame i sl.) domaćem licu-poreskom obvezniku, primalac ove usluge, domaće lice je dužno da sačini račun u kojem će obračunati PDV po stopi od 19% na iznos fakturisane naknade ino lica i isti prikaže u Knjizi izdatih računa. Domaće lice ima pravo da obračunati PDV prikaže kao ulazni PDV i račun o obračunatom PDV prikaže u Knjizi primljenih računa. Na računu domaće lice obavezno stavlja napomenu da se radi o uslugama iz člana 17 Zakona koje je pružilo strano lice. Obračunati PDV se iskazuje pod rednim brojem 18 mjesečne prijave za obračun poreza na dodatu vrijednost (Obrazac- PR PDV-2), kao izlazni PDV i kao ulazni PDV.

S druge strane, obveznik PDV sa sjedištem u Crnoj Gori je dužan da svom klijentu –licu koje ima sjedište u Crnoj Gori za izvršenu uslugu – izrada i objavljivanje digitalnog flajera (na Facebook mreži i sl.) izda račun koji sadrži prefakturisanu naknadu ino lica (bez PDV) za uslugu objavljivanje digitalnog flajera + naknadu za uslugu izrade i objavljivanje digitalnog flajera sa obračunatim PDV po stopi od 19%.

Ako obveznik PDV sa sjedištem u Crnoj Gori pruži uslugu –izrada i objavljivanje digitalnog flajera (na Facebook mreži i sl.) stranom licu-poreskom obvezniku, mjesto prometa usluga je mjesto u kojem poreski obveznik-strano lice koji prima te usluge ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu (ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga), tako da rezidentni poreski obveznik -obveznik PDV koji pruži usluge–izrada i objavljivanje digitalnog flajera nerezidentnom poreskom obvezniku ne obračunava PDV na iznos fakturisane naknade za izvršene usluge i navodi odredbu Zakona na osnovu koje nije obračunat PDV, a koja može da glasi da PDV nije obračunat u skladu sa članom 17 stav 1 Zakona.

Napominjemo da se međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, koji imaju pretežnu važnost u odnosu na domaće zakonodavstvo, u pravilu odnose na porez na dohodak i imovinu. U cilju izbjegavanja dvostrukog oporezivanja za ove vrste poreza se u međunarodnim okvirima ustanovljava i koristi potvrda o rezidentnosti, odnosno potvrda o plaćenom porezu u drugoj državi. Međutim, porez na dodatu vrijednost je porez na potrošnju koji svaka zemlja uređuje svojim zakonodavstvom, pri čemu se poreski tretman svih vrsta usluga u unutrašnjem i međunarodnom pravnom prometu usklađuje sa Direktivama EU (primjenom opšteg načela: mjesta primaoca ili davaoca usluga), čime se u konačnom, u međunarodnim okvirima, izbjegava dvostruko oporezivanje.

**Određivanje mjesta prometa usluga na nepokretnostima.
Određivanje statusa poreskog rezidenta poreza na dohodak u skladu sa nacionalnim zakonodavstvom i u skladu sa međunarodnim ugovorima.**

Broj: 03/2-21500/2-17

Podgorica, 29.novembra 2017.godine

Odredbama člana 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da se mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu (ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga), odnosno mjesto u kojem primalac usluge ima prebivalište ili boravište.

Poreskim obveznikom, u smislu člana 17 stav 2 ovog Zakona, smatra se: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinica lokalne samouprave i druga javno pravna tijela; 3) strana pravna lica.

Stavom 4 istog člana Zakona propisano je da se mjestom izvršenog prometa usluga smatra mjesto u kome se nepokretnost nalazi, ako se usluga pruža neposredno u vezi sa nepokretnošću, uključujući i usluge posredovanja u prometu nepokretnosti, procjene vrijednosti nepokretnosti, pripremnih radova u građevinarstvu (usluge arhitekata i nadzora i sl.).

Saglasno navedenom, ako nerezidentno lice pruža usluge arhitektonskog projektovanja objekta koji se nalazi u Crnoj Gori, rezidentnom licu koji je obveznik PDV, mjesto izvršenog prometa je Crna Gora a primalac te usluge je lice koje ima sjedište u Crnoj Gori. Pružalac usluga- nerezidentno lice, za promet usluga koje su neposredno u vezi sa nepokretnošću u Crnoj Gori, izdaje račun koji sadrži iznos naknade za izvršene usluge, dok je primalac te usluge - rezidentno lice koje je registrovani PDV obveznik, dužan da obračuna i plati PDV po stopi od 19% na iznos fakturisane naknade ino lica i ima pravo na pretporez u visini plaćenog PDV.

Saglasno odredbama člana 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.lis RCG", br.65/01...04/07 i "Sl.list CG", br.86/09...83/16) obveznik poreza na dohodak je rezidentno, odnosno nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim Zakonom. Odredbama člana 3 Zakona propisano je da je rezidentno fizičko lice, u smislu ovog Zakona, fizičko lice koje na teritoriji Crne Gore ima prebivalište ili

centar poslovnih i životnih interesa, odnosno koje boravi na teritoriji Crne Gore više od 183 dana u poreskoj godini.

U skladu sa članom 4 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, predmet oporezivanja nerezidenta je dohodak koji nerezident ostvari u Crnoj Gori. Porez na dohodak se, saglasno odredbama člana 42 Zakona, obračunava po stopi od 9% od poreske osnovicu koju čini oporezivi dohodak.

Odredbama člana 45 Zakona propisano je da Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog Zakona.

Saglasno odredbama člana 14 Ugovora između Savezne Vlade Savezne Republike Jugoslavije i Vlade Ruske Federacije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu ("Sl.list SRJ-Međunarodni ugovori", br.03/95), dohodak koji rezident države ugovornice ostvari od profesionalnih delatnosti ili od drugih samostalnih delatnosti, oporezuje se samo u toj državi, osim ako za obavljanje svojih delatnosti ima stalnu bazu koju redovno koristi u drugoj državi ugovornici (u tom slučaju, samo deo dohotka koji se pripisuje toj stalnoj bazi može se oporezivati u toj drugoj državi ugovornici), ili ako boravi u drugoj državi ugovornici u periodu ili u periodima koji ukupno traju 183 dana ili više u odnosnoj poreskoj godini (u tom slučaju, samo deo dohotka koji se ostvaruje od delatnosti koje se obavljaju u toj drugoj državi, ugovornici može se oporezivati u toj drugoj državi).

Profesionalne djelatnosti su samostalne naučne, književne, umetničke, obrazovne ili nastavne djelatnosti, kao i samostalne djelatnosti lekara, advokata, inženjera, arhitekata, stomatologa, računovođa i revizora.

Dakle, dohodak koji fizičko lice, rezident Ruske Federacije ostvari od profesionalnih djelatnosti u Crnoj Gori, oporezuju se u državi rezidenta- Ruskoj Federaciji, ako to lice nema stalnu bazu (stalnu jedinicu) preko koje potpuno ili djelimično obavlja poslovanje u Crnoj Gori ili ako u Crnoj Gori ne boravi u periodu ili u periodima koji ukupno traju 183 dana ili više u odnosnoj poreskoj godini. Status rezidentnog poreskog obveznika druge države sa kojom je zaključen sporazum,

saglasno odredbama člana 3 Pravilnika o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentosti u poreske svrhe ("Sl.list CG", br.42/12), nerezident dokazuje kod domaćeg isplatioca prihoda, potvrdom o rezidentnosti (Obrazac "PR-2") koja je ovjerena od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

Davanje u podzakup zemljišta i poreski tretman u vezi ovog prometa usluga sa stanovišta poreske regulative

Broj: 03/2-20291/2-17

Podgorica, 14.novembra 2017.godine

Saglasno odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17) predmet oporezivanja PDV je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

Odredbama člana 4 stav 1 Zakona propisano je da promet proizvoda predstavlja prenos prava raspolaganja pokretnim, odnosno nepokretnim stvarima. Odredbama stava 4 istog člana Zakona propisano je da se prometom proizvoda, ne smatra promet zemljišta (poljoprivrednog, izgrađenog i neizgrađenog), za koje poreski obveznik pri nabavci nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV.

Odredbama člana 8 stav 1 Zakona propisano je da promet usluga predstavlja obavljanje, napuštanje, odnosno dopuštanje svake radnje u okviru obavljanja djelatnosti, a koje ne predstavljaju promet proizvoda. Odredbama stava 2 istog člana Zakona propisano je da se prometom usluga smatra prenos, ustupanje i korišćenje imovinskih prava kao i odricanje od korišćenja tih prava (zakup, ustupanje prava zakupa).

Saglasno navedenom, na davanje u podzakup zemljišta ne mogu se primijeniti odredbe člana 4 stav 4 Zakona, s obzirom da se prometom

nepokretnosti (zemljišta) vrši prenos prava svojine na nepokretnosti i smatra se prometom proizvoda. Ugovorom o zakupu, odnosno o podzakupu (kojim se zakupodavac obavezuje da preda određenu stvar zakupcu na upotrebu, a ovaj se obavezuje da mu za to plaća određenu zakupninu) vrši se prenos prava korišćenja (upotrebe) i smatra se prometom usluga na koji se obračunava i plaća PDV.

Zakupodavac po ugovoru o podzakupu, obveznik PDV, dužan je da za izvršeni promet usluga izda račun sa obračunatim PDV, u skladu sa odredbama člana 31 i člana 32 Zakona. PDV se obračunava na poresku osnovicu koja je, u skladu sa članom 20 Zakona, sve što predstavlja plaćanje (u novcu, u stvarima ili uslugama), koje je poreski obveznik primio ili će primiti od kupca, naručioca ili trećeg lica za izvršeni promet usluga.

Zakupac po ugovoru o podzakupu ima pravo na odbitak pretporeza koji je iskazan na računu zakupodavca pod uslovima koji su propisani odredbama člana 37 Zakona, ako nepokretnost koju uzima pod zakup koristi u svrhe obavljanje djelatnosti za koju se plaća PDV.

NOVINE U POSLOVANJU: Mišljenje u vezi sa pružanjem usluga posredovanja u prodaji vrijednosnih vaučera - paysafecarda, za dvije vrste usluga:igranje online igrice i online klađenje koje pružaju registrovani online shopovi u Crnoj Gori, a u cilju jednoobraznog pristupa u pogledu oporezivanja PDV-om

Broj: 03/2- 19856/2-17

Podgorica, 06. novembar 2017. godine

U vezi sa pružanjem usluga posredovanja u prodaji vrijednosnih vaučera- paysafecarda, za dvije vrste usluga:igranje online igrice i online klađenje koje pružaju registrovani online shopovi u Crnoj Gori, a u cilju jednoobraznog pristupa u pogledu oporezivanja PDV-om, dajemo sljedeće objašnjenje:

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) u članu 3 propisuje da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema članu 8 Zakon o porezu na dodatu vrijednost promet usluga predstavlja obavljanje, napuštanje, odnosno dopuštanje svake radnje u okviru obavljanja djelatnosti, a koje ne predstavljaju promet proizvoda u smislu čl. 4, 5 i 6 ovog zakona.

Članom 10 navedenog zakona je propisano da kada poreski obveznik, prilikom prometa usluga, radi u svoje ime, a za račun drugog lica, smatra se da te usluge prima i obavlja lično poreski obveznik.

Prema član 18 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost PDV se obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge.

Shodno stavu 2 istog člana zakona, smatra se da je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture).

Inače, smatramo da poreski obveznik koji prodaje vaučere po utvrđenoj vrijednosti, a sa kojima nosioci ovog vaučera koriste i plaćaju usluge organizatora online igrica i online klađenja, nema obavezu da kod prodaje vaučera obračuna i plati PDV, s obzirom da kod njihove prodaje ne dolazi do nastanka poreske obaveze (nije poznat primalac usluge, nije poznato koja će usluga biti isporučena, po kojoj stopi će se oporezovati). Poreska obaveza nastaje sa danom prometa usluga, a PDV se obračunava u skladu sa odredbama ovog zakona, pri čemu napominjemo na su usluge igara na sreću oslobođene usluge od plaćanja PDV, shodno članu 27 stav 1 tačka 7 Zakona o PDV. Prodaja vaučera ne evidentira se preko fiskalne kase i ne evidentira se kao prihod od prodaje, zato što nije ostvaren promet proizvoda i usluga, već samo kao naplata unaprijed. Kupcu vaučera se izdaje potvrda o plaćanju, od čega jedan primjerak zadržavac prodavac (nefiskalni račun).

Prodavac vaučera, ima obavezu da novac od prodaje vaučera evidentira kroz svoju blagajnu kao gotovinu i uplati ga kao uplatu pazara na žiro račun.

Rezidentni poreski obveznik, kada primi račun stranog pravnog lica sa iznosom vrijednosti utvrđenih vaučera, nema obavezu da obračuna PDV na fakturu ino lica, jer kod ove prodaje ne dolazi do prometa proizvoda i usluga, već plaćanje vaučera unaprijed. Kada rezidentni poreski obveznik, ispostavlja račun –fakturu za ugovorenu proviziju, ino licu, po zaključenom ugovoru, o posredovanju kod prodaje vrijednosnih vaučera, nema obavezu obračuna PDV, jer se mjesto oporezivanja usluga posredovanja koja se pruža stranom pravnom licu, dovodi u vezi sa članom članu 17 stav 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, i oporezuje se prema mjestu sjedišta primaoca usluge, a to je inostranstvo.

U skladu sa navedenim, pored našeg iznijetog stava o ovom opisanom primjeru, upućujemo vas da se radi jednoobraznosti u postupanju, obratite za zvanično mišljenje Ministarstvu finansija kao predlagaču zakonske i podzakonske regulative o PDV.

Određivanje momenta nastanka poreske obaveze, kada je plaćanje izvršeno prije izdavanja računa ili prije obavljenog prometa proizvoda ili usluge (avansna plaćanja)

Broj: 03/2-19753/2-17

Podgorica, 02.novembra 2017.godine

Saglasno odredbama člana 18 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG",br.16/07...50/17) ako je plaćanje djelimično ili u cjelini izvršeno prije izdavanja računa ili prije obavljenog prometa proizvoda ili usluge, PDV se obračunava na dan prijema naknade na plaćeni iznos naknade. Poreski obveznik je dužan da, u skladu sa članom 31 stav 2 Zakona, izda račun za svako predplaćanje (avans) koje primi prije izvršenog prometa proizvoda, odnosno usluga, kao i za svaku naknadnu

promjenu poreske osnovice. Prema članu 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br.64/08 i 53/17) poreski obveznik mora da za primljene avanse ispostavi račun u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona.

Odredbama Člana 99 Pravilnika propisano je da se za date avanse, pret porez može odbiti u poreskom periodu u kojem je avans plaćen, ako je za avans primalac izdao, a uplatilac primio račun u skladu sa članom 32 Zakona, bez obzira na to što proizvod nije isporučen, odnosno usluga izvršena. Primalac avansa koji je po osnovu primljenog avansa izdao račun davaocu avansa, izlazni PDV iskazuje u obračunskom periodu u kojem je primio avans, bez obzira što isporuka proizvoda, odnosno usluga nije izvršena.

Poreski obveznik je, u skladu sa članom 121 Pravilnika, dužan da u svom knjigovodstvu vodi posebne evidencija (Knjiga izdatih –izlaznih računa i Knjiga primljenih -ulaznih računa) i osigura sve podatke potrebne za plaćanje PDV, a naročito o računima izdatim za primljene avanse, odnosno računima za date avanse.

Prilikom konačne isporuke proizvoda, odnosno usluga poreski obveznik ispostavlja račun na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, a računi za avanse se poništavaju (storniraju).

Odredbama člana 122 stav 3 Pravilnika, propisano je da se nakon ispostavljanja računa za isporuke za koje je primljen avans i izdat račun u Knjizi izdatih računa za avanse poništava (stornira) račun za avans, a račun za isporučene proizvode i usluge upisuje u Knjigu izdatih računa. Isto tako, shodno članu 123 stav 2 Pravilnika, po prijemu računa za isporuke za koje je plaćen avans, u Knjizi primljenih računa za avans poništava se (stornira) račun za dati avans, a račun za isporučene proizvode i izvršene usluge unosi u Knjigu ulaznih računa.

Prema odredbama člana 18 stav 7 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, prilikom promjene poreske osnovice iz člana 20 Zakona, PDV se obračunava na dan kada se izda račun, odnosno drugi

dokument o promjeni poreske osnovice. Odredbama člana 20 stav 11 propisano je da se ispravka poreske osnovice može vršiti samo u obračunskom periodu u kojem je došlo do promjene poreske osnovice. Ako se poreska osnovica naknadno izmijeni, poreski obveznik koji je izvršio promet proizvoda, odnosno usluga može, u skladu sa članom 20 stav 9 Zakona ispraviti, odnosno umanjiti iznos PDV, ako poreski obveznik za koga se obavlja promet proizvoda, odnosno usluga, ispravi (umanji) odbitak ulaznog PDV i ako o tome pisano obavijesti isporučioaca tih proizvoda, odnosno usluga.

Saglasno navedenom, nakon ispostavljanja konačnog računa za izvršene isporuke (bez obzira o kojim proizvodima, odnosno uslugama se radi), primalac i davalac avansa podnose izmijenjene mjesečne prijave za obračun PDV za obračunske periode u kojima je došlo do promjene poreske osnovice.

Pravo na odbitak ulaznog PDV kada su u pitanju putnička vozila uzeta na lizing

Broj: 03/2-20461/2-17

Podgorica, 14. novembar 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 ... 050/17) 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 plovnih objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

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 ... 52/17) 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, u slučaju korišćenja putničkog vozila koje je nabavio na lizing, za potrebe poslovne djelatnosti, nema pravo odbitka ulaznog PDV, prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona i članom 94 i 96 pravilnika. Međutim, ukoliko mu to vozilo bude koristilo za obavljanje poslovne djelatnosti iznajmljivanja (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi), može koristiti pravo na ulazni PDV od poreskog perioda kada otpočne korišćenje ovog sredstva, ukoliko za obavljanje ove djelatnosti posjeduje potvrdu nadležne lokalne uprave i registrovanu šifru djelatnosti kod CRPS, na način propisan članom 39 Zakona o PDV i članom 103 stava 5 i članom 104 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Naplata potraživanja za izvršene građevinske radove putem kompenzacije, u opisanom primjeru izvođač građevinskih radova dobija stan od investitora koji namjenjuje za dalju prodaju

Usluge posredovanja kod prodaje avio karata

Broj: 03/2-20094/2-17

Podgorica, 08.11.2017.godine

Članom 3 st.1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01... 004/06, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07...050/17), propisano je da predmet oporezivanja PDV je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu. Članom 17 st.1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisano je da se mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Za svrhu određivanja mjesta pružanja usluge poreskim obveznikom iz stava 1 ovog člana smatra se: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom; 3) strana pravna lica.

Shodno čl.17 st.6 pomenutog Zakona, mjesto prometa usluge posredovanja koja se pruža poreskom obvezniku, osim usluga posredovanja iz stava 4 tačka 1 ovog člana (posredovanje u vezi nepokretnosti), određuje se u skladu sa stavom 1 ovog člana.

Dakle, s obzirom da turistička agencija kao posrednik, koji posreduje kod prodaje avio karata i za tu uslugu prima određeni iznos naknade (proviziju), kod obavljanja ovih usluga, taj iznos naknade (provizije), smatra se oporezivim prometom i isti se obračunava po opštoj stopi od 19%, ukoliko se usluge posredovanja pružaju domaćem avio prevozniku sa sjedištem u Crnoj Gori. Međutim, ukoliko agencija

usluge prodaje karata pruža avio prevozniku sa sjedištem u inostranstvo, onda se ne obračunava PDV, na proviziju.

Usluge obrazovanja kao javne usluge i poreski tretman ovih usluga. Opisani primjer kada inostrana firma vrši usluge držanja treninga i seminara za zaposlene, pravnom licu sa sjedištem u Crnoj Gori i obaveza obračuna PDV

Broj: 03/2-18268/2-17

Podgorica, 01.11.2017.godine

Snižena stopa u smislu čl.24a tač.12 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01... 004/06, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07...050/17), se odnosi na javne usluge iz oblasti obrazovanja, a koje izmedju ostalog predstavljaju autorska prava u smislu izdavanje raznih publikacija i izučavanje istih u odredjenim nastavnim programima. Stopa od 7% se ne može odnositi na usluge treninga i seminara za zaposlene, jer navedena usluga se ne tretira kao javna usluga u oblasti obrazovanja. Navedena usluga se ne može podvesti pod čl.26 st.1 tač.4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, jer je ovim članom Zakona propisano da su usluge predškolskog vaspitanja, obrazovanja i osposobljavanje djece, omladine i odraslih oslobođene od plaćanja PDV ukoliko je obavljanje ovih javnih usluga u skladu sa propisima koje donosi Ministarstvo prosvjete.

Što se trećeg pitanja tiče, članom 12 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost između ostalog propisano je, da ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda, odnosno usluga. U čl.17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da se mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište. Istim članom u stavu 2 je propisano da za

svrhu određivanja mjesta pružanja usluge poreskim obveznikom iz stava 1 ovog člana smatra se: 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno; 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom; 3) strana pravna lica.

Kada inostrana firma vrši usluge držanja treninga i seminara za zaposlene, pravnom licu sa sjedištem u Crnoj Gori, saglasno članu 12 i čl.17 st.1 Zakona o PDV, poreski obveznik je primalac usluge i dužan je da obračuna i plati PDV, s tim što registrovani poreski obveznik ima pravo odbitka ulaznog PDV-a, ukoliko je te usluge iskoristio za obavljanje oporezive djelatnosti.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Poreski tretman ličnih primanja po osnovu zaposlenja (radni odnos). Poreski tretman naknada po osnovu ugovora o djelu (obligacioni odnos)

Broj: 03/2- 20101/2-17

Podgorica, 02. novembar 2017. god.

Prema odredbama člana 2 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) poreski obveznik poreza na dohodak je rezidentno lice, odnosno nerezidentno lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom.

Rezidentno fizičko lice prema članu 3 ovog zakona, je fizičko lice koje:

- 1) na teritoriji Crne Gore ima prebivalište ili centar poslovnih i životnih interesa;
- 2) boravi na teritoriji Crne Gore više od 183 dana u poreskoj godini.

Prema članu 12 stava 5 navedenog zakona nerezident podnosi poresku prijavu za prihode ostvarene u Crnoj Gori za koje nije predviđeno plaćanje poreza po odbitku.

Prema članu 43 stav 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, poresku prijavu dužan je da podnese rezident koji ostvari dohodak:

1) od samostalne djelatnosti za koju se plaća porez po stvarnom dohotku;

2) od imovine i imovinskih prava;

3) od kapitalnih dobitaka;

4) iz inostranstva;

5) po osnovu ličnih primanja ostvarenih kod dva ili više poslodavaca, odnosno isplatilaca primanja, a čiji je ukupan mjesečni bruto iznos iznad prosječne zarade.

Rezidentnom poreskom obvezniku koji ostvari dohodak izvan Crne Gore i koji plaća porez na dohodak drugoj državi odobrava se poreski kredit u visini poreza na dohodak plaćenog u toj državi (član 44 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica). S tim što poreski kredit, shodno stavu 2 ovog člana zakona, ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dohodak ostvaren u drugoj državi.

Radi izbjegavanja dvostrukog oporezivanja, prema članu 45 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da se prihodi fizičkog lica po osnovu ugovora o djelu, opisani u vašem primjeru, shodno članu 14 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, ne smatraju ličnim primanjem, jer ne potiču iz radnog odnosa. Shodno članu 16 stav 1 navedenog zakona, ovi prihodi se smatraju prihodom od obavljanja drugih samostalnih djelatnosti, koja nije osnovna djelatnost fizičkog lica, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda, i oporezuju se način propisan članu 48 stav 5 navedenog zakona. Poreski rezident kao isplatilac prihoda ima obavezu da kod isplate ovih prihoda rezidentnom fizičkom licu obračuna, obustavi i uplati porez na dohodak fizičkih lica- porez po odbitku. Fizičko lice kao rezidentni

poreski obveznik kod ove vrste prihoda nema obavezu podnošenja godišnje prijave poreza na dohodak fizičkih lica obrazac "GPP-FL".

Iz navedenog člana 43 stav 4 proizilazi da rezidentni poreski obveznik podnosi godišnju prijavu poreza na dohodak "GPP-FL" za prihode ostvarene u inostranstvo –Dodatak C poreske prijave, u koje spadaju: ukupan iznos prihoda po osnovu ličnih primanja, ukupan iznos prihoda po osnovu samostalne djelatnosti za koju se plaća porez po stvarnom dohotku, ukupan iznos prihoda od imovine imovinskih prava, ukupan iznos prihoda od kapitala i ukupan prihod od kapitalnih dobitaka, iz čega proizilazi da zakon za ovaj vid prihoda iz inostranstva fizičkog lica nije jasno propisao način njegovog prijavljivanja u obrascu poreske prijave.

I pored nedostataka zakonske regulative, mišljenja smo da rezidentni poreski obveznik može ovaj prihod po osnovu zaključenog ugovora o djelu, prijaviti kao prihod pod r.b.2. samostalna djelatnost Dodatka C obrasca "GPP-FL" sa podnošenjem potvrde o plaćenom porezu na te prihode od strane poreskog organa druge države, jer mu pravo poreskog kredita daje aktuelni Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Poreski tretman kapitalnih dobitaka (nepokretnosti)

Broj: 03/2-20098/2-17

Podgorica, 06.11.2017.godine

Shodno čl.37a Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01...004/07, "Službeni list Crne Gore", br. 086/09...083/16), kapitalnim dobitkom smatra se prihod ostvaren prodajom imovine i to nepokretnosti, udjela u pravnom licu i hartija od vrijednosti. Oporezivi prihod po osnovu kapitalnog dobitka predstavlja pozitivna razlika između prodajne i nabavne cijene imovine. Prodajnom cijenom nepokretnosti smatra se ugovorena cijena, umanjena za dokumentovane troškove rekonstrukcije i troškove prodaje te nepokretnosti. Ako je ugovorena cijena iz niža od tržišne, prodajnu cijenu utvrđuje nadležni poreski organ. Nabavnom cijenom nepokretnosti smatra se cijena po kojoj je poreski obveznik stekao

nepokretnost, odnosno cijena nepokretnosti koju je utvrdio poreski organ prilikom sticanja te nepokretnosti, u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na promet nepokretnosti. Ako se nabavna cijena ne može utvrditi na jedan od definisanih načina, onda nabavnu cijenu nepokretnosti predstavlja 80% od prodajne cijene. Navedeno u vezi prodajne i nabavne vrijednosti za svrhu utvrđivanje kapitalnog dobitka sadržano je u odredbama čl.37c i čl.37d Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Stopa poreza na dohodak iznosi 9% od poreske osnovice. Predmet oporezivanja rezidenta je dohodak koji rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore. Porez na dohodak plaća se istovremeno sa podnošenjem poreske prijave. Poreski obveznik poreza na dohodak dužan je da, po isteku poreskog perioda, nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu. Poreska prijava podnosi se do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu. Shodno čl.43 st.5 pomenutog Zakona rezident je dužan podnijeti godišnju poresku prijavu za prihod ostvaren po osnovu kapitalne dobiti (GPP-FL) u jednom primjerku neposredno ili putem pošte. Dakle, shodno svemu navedenom, podliježete plaćanju poreza na kapitalnu dobit ostvarenu prodajom nekretnine, dok Zakon ne predvidja oslobađanje od poreske obaveze ukoliko nekretninu držite u posjedu duže od 5 ili više godina, ali predvidja da se kapitalni dobitak od prodaje nepokretnosti ne oporezuje, ako je nepokretnost služila poreskom obvezniku kao jedino i glavno mjesto stanovanja, što je u skladu sa čl.37g st.1 tač.1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Poreski tretman prihoda po osnovu ugovora o djelu. Obaveza fizičkog lica za PDV registraciju kod ostvarivanja oporezivog prometa preko 18 000 eura u skladu sa Zakonom o PDV-u

Broj: 03/2-20373/2-17

Podgorica, 15.novembra 2017.godine

Odredbama člana 16 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ... 83/16) propisano je da se prihodom od samostalne djelatnosti smatra i prihod od drugih samostalnih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda (ugovor o djelu, autorski ugovor i dr.), ukoliko se, u skladu sa ovim zakonom, ne oporezuje po drugom osnovu.

Saglasno odredbama člana 48 stav 5 Zakona, porez na prihod od drugih samostalnih djelatnosti obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati, po stopi od 9% na poresku osnovicu koju čini 70% ugovorene bruto naknade (naknada u kojoj su sadržani porez i doprinosi koje plaća lice koje ostvaruje tu naknadu).

Shodno članu 11 stav 1 tačka 2 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG", br. 054/03...047/07 i "Sl.list CG", br. 012/07...055/16) i članu 5 stav 1 tačka 13 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br.13/07...22/17) osiguranici obaveznog penzijskog i invalidskog osiguranja su i lica koja obavljaju 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 osigurani za PIO po drugom osnovu. Dakle, obveznici doprinosa za PIO su i penzioneri koji rade po nekom obligacionom ugovoru.

Doprinos za PIO obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati, po stopi od 20,5% na poresku osnovicu koju čini 70% ugovorene bruto naknade.

Korisnik starosne penzije, shodno odredbama člana 7 stav 1 tačka 1 i člana 48 stav 2 Zakona o zdravstvenom osiguranju ("Sl.list CG", br.06/16...22/17), nije obveznik doprinosa za obavezno zdravstveno osiguranje, s obzirom da je osiguran po osnovu penzije.

Prijava na penzijsko i invalidsko osiguranje pensionera po osnovu ugovora o djelu vrši se preko JPR obrasca i dodatka B (šifra osiguranja na PIO 269=korisnik starosne penzije koji obavlja samostalnu djelatnost). Isplatilac primanja je dužan da podnese poreskom organu mjesečni izvještaj o obračunatim i plaćenim porezima i doprinosima

(Obrazac IOPPD) i u istom iskaže podatke o: obvezniku poreza i doprinosa, obračunskom periodu, osnovici za obračun poreza i doprinosa (bruto iznos) i plaćenim porezima i doprinosima (šifra 079=ugovorene naknade-ugovor o djelu, autorski ugovor i dr. za lica koja su prijavljena na zdravstveno osiguranje, a nijesu prijavljena na penzijsko i invalidsko osiguranje po drugom osnovu).

Lice koje ostvari prihode po osnovu povremene samostalne djelatnosti koja nije osnovna djelatnost poreskog obveznika ne podnosi se godišnju poresku prijavu (GPP-FL), osim u slučaju da je isplata za pružene usluge izvršena iz inostranstva, a što proizilazi iz odredbi člana 43 stav 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Sa aspekta poreza na dodatu vrijednost ukazujemo da je svako lice koje obavlja bilo koju oporezivu djelatnost (pa i po osnovu ugovora o djelu) i koje po osnovu obavljanja oporezive djelatnosti za poslednjih 12 mjeseci ili kraći period ostvari promet iznad 18000 eura, dužno da podnese područnom poreskom organu prijavu za registraciju za PDV (obrazac PR PDV-1). Prijava se podnosi najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesecu u kojem su ispunjeni navedeni uslovi. Rješenje o registraciji poreski organ izdaje u roku od sedam dana, a svojstvo obveznika PDV se stiče danom koji se utvrdi u rješenju, saglasno odredbama člana 55 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl.list RCG",br.65/01...04/16 i Sl.list CG",br.16/07...50/17). Od dana sticanja svojstva obveznika PDV koji se utvrdi u rješenju poreskog organa nastaje i obaveza obračunavanja poreza na dodatu vrijednost prilikom isporuke oporezivih proizvoda, odnosno usluga, vođenja knjige ulaznih računa i knjige izlaznih računa, kao i podnošenja mjesečnih prijava za obračun i plaćanje PDV (obrazac PR PDV2).

Poreski tretman primanja zaposlenog, koji je ujedno i član revizorskog odbora u tom pravnom licu.

Poreski tretman naknade koje se isplaćuju članovima upravnih odbora, nadzornih odbora, skupština i drugih njima

sličnih tijela u pravnim licima, a koji nijesu zaposleni u tim pravnim licima.

Broj: 03/2-19751/2-17

Podgorica, 07.novembra 2017.godine

Odredbama člana 14 stav 1 i 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) propisano je da se pod ličnim primanjem smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (“Sl. list CG”, br. 13/07 ... 22/17) u članu 3a sadrži odredbu koja propisuje da je osnovica za obračun i plaćanje doprinosa bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljene rad i vrijeme provedeno na radu, uvećanu zaradu, naknadu zarade i druga lična primanja utvrđena zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica. U stavu 2 ovog člana propisano je i da bruto zarada zaposlenog obuhvata i naknade koje su direktno povezane sa radom i radnim učinkom (naknada za rad u radnim tijelima, grupama, timovima i sl.), na koje se plaća porez na dohodak fizičkih lica.

Imajući u vidu navedene odredbe, sva primanja zaposlenog, koji je ujedno i član revizorskog odbora u tom pravnom licu, koje mu isplaćuje poslodavac kod kojeg je u radnom odnosu i na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica, a u direktnoj su vezi sa njegovim zaposlenjem, čine njegovu bruto zaradu koja podliježe obračunu i plaćanju doprinosa za obavezno socijalno osiguranje. U Obrascu IOPPD unos se vrši pod šifrom 001, jer se pod ovom šifrom unose obračunati i plaćeni porez i doprinosi iz i na zaradu, s obzirom da se primanja zaposlenog po osnovu rada u revizorskom odboru uračunavaju u zaradu.

I naknade koje se isplaćuju članovima upravnih odbora, nadzornih odbora, skupština i drugih njima sličnih tijela u pravnim licima, a koji nijesu zaposleni u tim pravnim licima imaju tretman ličnih primanja koja podliježu oporezivanju, shodno članu 12 i članu 14 stav 3 tačka 6 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Shodno članu 46 Zakona, isplatilac obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9% na lična primanja u bruto iznosu do 751 eura i po stopi od 11% na bruto iznos iznad 751 eura. Na teret isplatioca obračunava se prirez na porez po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne uprave. Za isplate naknade za rad revizorskom odboru licima koja nijesu zaposlena kod tog poslodavca, isplatilac naknade je dužan da na ova primanja obračuna samo porez na dohodak fizičkih lica. Pošto su u pitanju lična primanja, osnovica za obračun poreza je bruto iznos primanja shodno članu 15 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. U Obrascu IOPPD unos se vrši pod šifrom 81 –ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica.

Poreski tretman lica koje je steklo status samostalnog umjetnika u skladu sa odredbama Zakona o kulturi

Broj: 03/2-20550/2-17

Podgorica, 16. novembar 2017. god.

I.

Prema članu 2 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ... 83/16) poreski obveznik poreza na dohodak je rezidentno lice, koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom.

Shodno članu 16 stav 1 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. U pogledu načina vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza na lica koja ostvaruju

prihode od samostalne djelatnosti primjenjuju se odredbe zakona kojim se uređuje računovodstvo, ako ovim zakonom nije drukčije propisano (član 16 stav 5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica).

Članom 43 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da je poreski obveznik poreza na dohodak dužan da, po isteku poreskog perioda, nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu - obrazac GPP FL do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu. Stavom 4 navedenog člana zakona je propisano da je poresku prijavu dužan da podnese rezident koji ostvari dohodak:

- 1) od samostalne djelatnosti za koju se plaća porez po stvarnom dohotku,
- 2) od imovine i imovinskih prava;
- 3) od kapitalnih dobitaka;
- 4) iz inostranstva;
- 5) po osnovu ličnih primanja ostvarenih kod dva ili više poslodavaca, odnosno isplatilaca primanja, a čiji je ukupan mjesečni bruto iznos iznad 720 eura.

U skladu sa navedenim, poreski obveznici koji poresku obavezu utvrđuju po stvarnom dohotku, imaju obavezu da vode poslovne knjige u skladu sa računovodstvenim pravilima, sačinjavaju finansijske iskaze (bilans stanja i bilans uspjeha), a kroz poresku prijavu vrše utvrđivanje poreske obaveze u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Prema tome, mišljenja smo da se fizičko lice koje je steklo status samostalnog umjetnika u skladu sa odredbama Zakona o kulturi ("Sl. list Crne Gore", br. 49/08 , 16/11, 40/11, 38/12), prema odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, smatra obveznikom poreza na dohodak od samostalne djelatnosti. Da lice koje stiče prihode od profesionalne djelatnosti oporezuje se isključivo po stvarnom dohotku, shodno članu 49 stav 8 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Poreski obveznik kao isplatilac prihoda nema obavezu da, kod isplate prihoda poreskom obvezniku (registrovanom PDV obvezniku) sa statusom samostalnog umjetnika, po ispostavljenoj fakturi obračuna i obustavi porez po odbitku, već poreski obveznik sam obračunava poresku obavezu, plaća akontativno i konačno sa podnošenjem godišnje prijave,

u skladu sa članom 42 i 48 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

II.

Prema članu 63 Zakona o kulturi samostalni umjetnik, odnosno samostalni stručnjak u kulturi dužan je da u poslovanju sa trećim licima uz svoje ime i prezime, koristi oznaku "samostalni umjetnik", odnosno "samostalni stručnjak u kulturi". Prema tome, mišljenja smo da ukoliko PDV obveznik ima status "samostalnog umjetnika", da je potrebno pored ostalih podataka koje treba da sadrži račun, u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 50/17), potrebno unijeti i oznaku "samostalni umjetnik", koja bi potvrdila tačnost i istinitost PDV računa kada su u pitanju ovi poreski obveznici. Prema članu 37 Zakona o PDV, pravo na odbitak ulaznog PDV imaju poreski obveznici koji posjeduju račun izdat u skladu sa članom 31 stav 1 i članom 32 Zakona, tako da nema smetnji da se uz oznaku "samostalni umjetnik", bez pečata, prizna obračunati PDV od strane PDV obveznika, sa statusom samostalnog umjetnika. Napominjemo, da je fizičko lice obavezno, prethodno izvršiti opštu registraciju kod područnog organa poreske uprave, sa podnošenjem potvrde, odnosno rješenja o statusu samostalnog umjetnika.

Notarska djelatnost i pravo na korišćenje poreskih olakšica ako tu djelatnost obavlja u nedovoljno razvijenim opštinama

Broj: 03/2- 21888/2-17

Podgorica, 24.novembar 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 čl.16 propisao je da se prihodom od samostalne djelatnosti smatra 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. Slobodnim zanimanjem,

među kojima je i djelatnost notara, smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih lica koja su po tom osnovu osiguranici obaveznog socijalnog osiguranja u skladu sa propisima koji uređuju obavezno socijalno osiguranje.

Istim zakonom u članu 32 stav 1 i 2 propisano je da se poreskom obvezniku koji otpočne obavljanje djelatnosti u privredno nedovoljno razvijenim opštinama, obračunati porez za prvih osam godina umanjuje u iznosu od 100%, s tim da ukupan iznos poreskog oslobodjenja za period od osam godina ne može biti veći od 200.000,00 eura. U stavu 3 ovog člana navedeno je da se predmetno oslobodjenje ne odnosi na poreskog obveznika koji posluje u sektoru primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda, transporta, brodogradilišta, ribarstva, čelika, trgovine i ugostiteljstva, osim primarnih ugostiteljskih objekata.

Imajući u vidu navedene odredbe zaključujemo da se i notaru koji otpočne obavljanje djelatnosti u privredno nedovoljno razvijenim opštinama, može obračunati porez za prvih osam godina umanjiti u iznosu od 100%. Shodno članu 32 stav 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ova olakšica se ne može odobriti licu koje je u periodu od tri godine koje prethode otpočinjanju obavljanja djelatnosti prekinulo poslovanje u istoj ili sličnoj djelatnosti. Pravo na poresko oslobodjenje iz člana 32 ovog zakona ostvaruje se na osnovu zahtjeva poreskog obveznika koji se podnosi nadležnom poreskom organu na Obrascu "ZZPO" - "Zahtjev za poresko oslobodjenje", u roku od 30 dana od dana upisa u odgovarajući registar, u skladu sa zakonom. Pomenuti obrazac je sastavni dio Pravilnika o o korišćenju poreskog oslobodjenja po osnovu poreza na dobit pravnih lica i poreza na dohodak fizičkih lica u privredno nedovoljno razvijenim opštinama ("Sl. list CG", br. 04/14) koji možete naći na sajtu www.poreskauprava.gov.me u rubrici „biblioteka“- pravilnici. O ovom zahtjevu poreski organ odlučuje rješenjem kako je i propisano članom 32a pomenutog zakona. Inače, prva godina u kojoj se ostvaruje pravo na poresko oslobodjenje iz stava 1 ovog člana počinje da teče danom upisa u odgovarajući registar, u skladu sa zakonom. Napominjemo da se predmetno umanjeње,

odnosno oslobođenje, odnosi na porez na dohodak, a ne i na doprinose za obavezno socijalno osiguranje.

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

Porez po odbitku kada je u pitanju isplata prihoda od kamate i primat međunarodnih ugovora

Broj: 03/2-20093/2-17

Podgorica, 07. novembar 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, ... 55/16) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku po stopi od 9% na prihode isplaćene po osnovu: kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, ukoliko to nije drugačije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (član 29a zakona).

Članom 29b stav 1 tačka 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica bliže je propisan pojam kamate, pa su kamate definisane kao dohodak od potraživanja duga, nezavisno od toga da li su obezbijeđene zalogom i da li se na osnovu tih potraživanja stiče pravo na učešće u dobiti dužnika, a naročito dohodak od državnih hartija od vrijednosti i dohodak od obveznica ili obveznica zajma, uključujući premije i nagrade na takve hartije od vrijednosti ili obveznice, osim zateznih kamata zbog kašnjenja pri isplati.

Ugovorom između Vlade Crne Gore i Vlade Republike Austrije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu ("Službeni list Crne Gore - Međunarodni ugovori", br. 003/15 od 26.03.2015) je definisano da se pod kamatom u smislu oporezivanja smatra dohodak od potraživanja duga svake vrste, nezavisno od toga da

li su obezbijedena zalogom ili ne i da li se na osnovu njih stiče pravo na učešće u dobiti dužnika ili ne, a naročito dohodak od državnih hartija od vrijednosti i dohodak od obveznica ili obveznica zajma, uključujući premije i nagrade na takve hartije od vrijednosti ili obveznice. Zatezne kamate zbog kašnjenja pri isplati ne smatraju se kamatama za svrhe ovog člana.

Imajući u vidu opisani primjer, mišljenja smo da rezidentno pravno lice koje po osnovu naknade troškova održavanja novčanih depozita plaća određenu naknadu nerezidentnom pravnom licu – banci, ne obračunava *porez po odbitku*. **Osim**, ukoliko plaćanje ne predstavlja prihod, odnosno dohodak od potraživanja duga u smislu odredbi člana 29 i 29b Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Primjena poreskog postupka kada je u pitanju obračun kamate na dospjeli dug, kod odloženog plaćanja obaveze poreza na dobit pravnih lica

Broj: 03/2-20866/2-17

Podgorica, 22.novembra 2017.godine

Saglasno odredbama člana 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), porez na dobit dospijeva za plaćanje najkasnije u roku od tri mjeseca od isteka perioda za koji se obračunava porez i u istom roku vrši se i uplata poreza iskazanog u prijavi poreza na dobit. Odredbama člana 32a istog Zakona predviđeno je umanjenje poreske obaveze za 6% od obračunatog i uplaćenog poreza na dobit, ukoliko pravno lice obračunati porez plati u roku koji je utvrđen ovim Zakonom.

Uredbom o odloženom plaćanju poreza na dobit pravnih lica ("Sl.list CG",br.23/10 od 29.04.2010. godine), data je mogućnost poreskim obveznicima da dospjeli dug po osnovu poreza na dobit pravnih lica plate u šest jednakih mjesečnih rata.

Odredbama člana 95 stav 2 Zakona o poreskoj administraciji ("Sl.list RCG", br.65/01...29/05 i "Sl.list CG", br. 73/10...47/17) propisano je da se kamata obračunava na iznos dospjelog a neplaćenog poreza i za period za koji je poreski dug odložen. Ukoliko poreski obveznik ratu ne

plati u roku, preostali odloženi poreski dug po osnovu poreza na dobit dospijeva za naplatu, u skladu sa odredbama člana 2 Uredbe o odloženom plaćanju poreza na dobit pravnih lica. Ukoliko poreski obveznik blagovremeno izmiri dospjele rate, može da podnese nadležnoj područnoj jedinici Poreske uprave zahtjev za storniranje obračunate kamate za period odloženog plaćanja poreza na dobit pravnih lica.

OSTALO (drugi propisi)

Subvencije poslodavcima koji zaposle lice sa invaliditetom je regulisano posebnom zakonskom regulativom

Broj: 03/2- 22053/2-17

Podgorica, 30.novembar 2017. godine

Uredba o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica ("Sl.listCG", br.80/15,77/16) ne tretira posebno kategoriju invalidnih lica. Inače, ova uredba će se primjenjivati do 31. decembra 2017. godine, kako je i propisano u članu 13.

Međutim, Zakon o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju lica sa invaliditetom ("Sl.listCG", br.49/08,73/10,39/11,55/16) daje veće subvencije poslodavcima koji zaposle lice sa invaliditetom od onih propisanih pomenutom uredbom. Naime, poslodavac koji zaposli lice sa invaliditetom shodno članu 37 stav 2 Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju lica sa invaliditetomima ima pravo na subvencije isplaćenih im zarada u iznosu od :

- 75% od isplaćene bruto zarade za cijeli period zaposlenosti, za poslodavca koji zaposli lice sa najmanje 50% invaliditeta;
- za poslodavca koji zaposli lice sa invaliditetom manjim od 50%, subvencija uznosi: u prvoj godini 75%, u drugoj 60%, u trećoj i svakoj narednoj godini 50% od isplaćene bruto zarade.

U članu 37a Zakona propisano je da se zahtjev za ostvarivanje prava na subvenciju zarada podnosi Fondu za profesionalnu rehabilitaciju i

zapošljavanje lica sa invaliditetom, u roku od 45 dana od dana zapošljavanja lica sa invaliditetom. Ako je zahtjev podniet u tom roku, pravo na subvenciju teče od prvog dana zaposlenja lica sa invaliditetom. Ukoliko je zahtjev podnesen nakon navedenog roka, pravo na subvenciju teče od dana podnošenja zahtjeva.

Uslovi i način ostvarivanja prava na subvencije propisani su Pravilnikom o uslovima, kriterijumima i postupku ostvarivanja prava na subvencije ("Sl.list Crne Gore", br.39/12,46/14)

Pravo na oslobađanje od plaćanja poreza na dobit, u opisanom prijeru kada se radi o pravnom licu koje vrše isporuku proizvoda i usluga izvođaču radova na izgradnji Autoputa Bar-Boljare

Broj: 03/2-21499/2-17

Podgorica, 30.novembra 2017.godine

Projekat autoputa, kao javno dobro od interesa za Crnu Goru, realizuje se na osnovu međudržavnog sporazuma i kreditnog aranžmana po osnovu tog sporazuma, gdje je korisnik kredita i investitor Crna Gora.

Saglasno odredbama Zakona o autoputu Bar-Boljare ("Sl.list CG", br.52/14) pravo na oslobađanje od plaćanja poreskih obaveza dato je izvođaču radova na izgradnji Autoputa i to pravnom licu koje je osnovano u Crnoj Gori a čiji je osnivač i stoprocentni vlasnik izvođač radova -kineska kompanija CRBC sa kojom je Crna Gora zaključila Ugovor o izgradnji Autoputa Bar-Boljare.

To pravno lice (koje je osnovano u Crnoj Gori a čiji je osnivač i stoprocentni vlasnik izvođač radova -kineska kompanija CRBC) može da ostvari pravo na oslobađanje od plaćanja poreza na dobit, u skladu sa odredbama člana 19 i člana 25 ovog Zakona, samo za dobit koju ostvari od izgradnje autoputa i to za period od šest godina od početka izgradnje, na način da se obračunati porez na dobit umanjuje u iznosu od 100%.

Odredbama člana 8 Pravilnika o postupku oslobađanja od plaćanja poreskih i carinskih obaveza za izvođenje radova na izgradnji Autoputa Bar-Boljare ("Sl.list CG",br.03/15...37/16) propisano je da je ovo pravno lice, radi ostvarivanja ovog prava, dužno da vodi odvojenu računovodstvenu evidenciju i posebno iskazuje rezultate od poslovnih aktivnosti koje se odnose na izgradnju autoputa i drugih aktivnosti koje se ne odnose na izgradnju autoputa.

Dakle, prema odredbama Zakona o autoputu Bar-Boljare, pravna lica koja vrše isporuku proizvoda i usluga izvođaču radova na izgradnji Autoputa, nemaju pravo na umanjenje poreske obaveze po osnovu poreza na dobit. Ova pravna lica su obveznici poreza na dobit u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG",br.65/01...80/04 i "Sl.list CG",br.40/08...55/16) i dužna su da u svojim poslovnim knjigama, saglasno odredbama Zakona o računovodstvu ("Sl.list CG", br.52/16), prikažu ukupno ostvarene prihode i rashode (kako one koji su rezultat poslovnih aktivnosti vezanih za izgradnju autoputa, tako i svih drugih poslovnih aktivnosti koje se ne odnose na izgradnju autoputa), te da rezultat tog poslovanja iskažu i u godišnjoj poreskoj prijavi u postupku i na način kako je to propisano odredbama Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Porez po odbitku i poreski tretman kupovine softera i isplate naknade po osnovu prava korišćenja softera. Usluge održavanja softera kada te usluge domaćem licu pruža strano pravno lice sa stanovišta člana 17 Zakona o PDV

Broj: 03/2- 20574/2-17

Podgorica, 17.novembar 2017. godine

Kada se prodaje softver u trajno vlasništvo u tom slučaju se ne obračunava porez po odbitku, već se isporučiocu isplaćuje cjelokupan iznos fakturisane naknade. Ukoliko autor softvera samo ustupa pravo korišćenja softvera na određeno vrijeme pri čemu isti zadržava i dalje u svom vlasništvu u tom slučaju se prilikom isplate autorske naknade

obračunava porez po odbitku po stopi od 9% shodno članu 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", "br.65/01... 80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08 ... 55/16). Navedeno nije u suprotnosti sa odredbama 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).

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) u članu 12 stav 1 tačka 2 propisao je da ako poreski obveznik isporučilac proizvoda koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, PDV plaća primalac proizvoda. U navedenom slučaju ukoliko isporučilac softvera nema poslovnu jedinicu ili PDV zastupnika u Crnoj Gori vaša firma bi bila u obavezi da obračuna i plati PDV na fakturisanu vrijednost. Ukoliko je ova nabavka izvršena u svrhu obavljanja oprezive djelatnosti imali bi pravo da plaćeni porez tretirate kao ulazni porez sa pravom odbitka.

Shodno članu 17 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost mjestom prometa usluga koje se pružaju poreskom obvezniku, smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga, odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište.

U stavu 2 člana 17 pomenutog zakona naznačeno je da se za svrhu određivanja mjesta pružanja usluge poreskim obveznikom iz stava 1 ovog člana smatra:

- 1) svako lice koje obavlja djelatnost trajno;
- 2) pravna lica, državni organi, organizacije i organi jedinice lokalne samouprave i druga javno pravna tijela u skladu sa ovim zakonom;
- 3) strana pravna lica.

Dakle, prilikom isplate naknade firmi iz Srbije za usluge održavanja softvera domaća firma kao primalac usluga obračunava PDV, ali ga ne uplaćuje, pod uslovom da se predmetno održavanje vrši u svrhu obavljanja oprezive djelatnosti. U mjesečnoj prijavi obračunati PDV na ino usluge unosi se pod rednim brojem 18 kao izlazni i kao ulazni porez.

Ukoliko naknadu za usluge održavanja softvera nerezidentnim licima isplaćuje isporučilac softvera te isplate ne podliježu obračunu i plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica. Ako ih je za te usluge angažovalo domaće lice po ugovoru o djelu, prilikom isplate naknade pojedinačno obračunava se porez po odbitku po stopi od 9% na osnovicu koju čini 70% od ugovorene bruto naknade, kao i za rezidentna fizička lica.

Metodologija obračuna bruto zarade i aktuelni propisi u vezi sa tim

Broj: 03/2-20289/2-17

Podgorica, 10.novembra 2017.godine

Lična primanja se, u skladu sa Uputstvom o načinu obračunavanja i plaćanja poreza i doprinosa iz i na lična primanja po osnovu zaposlenja ("Sl.list RCG",br.81/06 i "Sl.list CG",br.45/08...10/17), iskazuju u bruto iznosu.

Bruto iznos ličnih primanja je osnovica za obračun poreza (bruto iznos obuhvata: neto lično primanje, porez i doprinose koje plaća osiguranik –zaposleni). Stopa poreza na lična primanja iznosi 9% od poreske osnovice. Izuzetno, stopa poreza na lična primanja iznosi 11% na iznos primanja iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini (prosječna mjesečna bruto zarada za 2016.godinu iznosi 751€). Poslodavac koji tokom istog obračunskog perioda zaposlenom izvrši isplatu ličnih primanja po više osnova čiji ukupan bruto iznos prelazi iznos prosječne zarade, na iznos primanja iznad prosječne zarade, obračunava porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 11% (npr. ako pored zarade isplati troškove prevoza, zimnicu, ostale naknade...).

Bruto iznos zarade je osnovica za obračun doprinosa iz zarade zaposlenog. Stope doprinosa iznose: doprinos za PIO= 15%; doprinos za zdravstveno osiguranje= 8,5% i doprinos za osiguranje od nezaposlenosti= 0,5%.

Iz navedenog proizilazi da se pri oporezivanju zarada polazi od bruto zarade, da se porez (9%+2%) obračunava na teret zaposlenog, što znači da se obračunom stope od 2% (11%-9%) na bruto zaradu koja je iznad prosječne mjesečne bruto zarade umanjuje neto zarada, odnosno da se u konačnom neto zarada izvodi kao razlika između bruto zarade i obračunatog poreza (9%+2%) i doprinosa iz zarade.

Obračun poreza na zarade koji navodite u vašem dopisu je korektan i kao takav je postavljen u IOPPD izvještaju (šifra 001-zarada i šifra 082-lična primanja čiji ukupan bruto iznos prelaz 751€).

Način utvrđivanja osnovice za obračun poreza na dohodak fizičkih lica kod ostvarivanja prihoda od imovine (određivanje iznosa standardnih troškova)

Broj: 03/2- 21051/2-17

Podgorica, 22.novembar 2017. godine

Odredbe članova 87,91,109,110,112 i 115 Zakona o turizmu ("Sl. list Crne Gore", br. 61/10, 40/11, 53/11, 31/14) regulišu koje ugostiteljske usluge i pod kojim uslovima mogu pružati fizička lica koja nijesu registrovana kao preduzetnici. Takvim uslugama se smatraju i usluge pružanja smještaja u sobama za iznajmljivanje, turističkim apartmanima i kućama za iznajmljivanje, najviše do sedam soba, odnosno 15 kreveta. Rješenje kojim se odobrava obavljanje ove djelatnosti izdaje nadležni organ lokalne uprave.

Prihodi koje po ovom osnovu ostvari fizičko lice, bez razlike da li je rezidentno ili nerezidentno fizičko lice, shodno poreskoj regulativi tretiraju se kao prihodi od imovine i podliježu porezu na dohodak fizičkih lica. Naime, prema članu 34 stav 1 tačka 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica (Sl.list RCG, br.65/01...04/07 i Sl.list CG, br.86/09 ... 83/16) prihodima od imovine smatraju se prihodi ostvareni od izdavanja u zakup pokretne i nepokretne imovine

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica u članu 35 propisao je za slučaj da se stvarni troškovi u vezi sa ostvarivanjem tih prihoda ne dokumentuju, kod iznajmljivanja soba, apartmana, kuća i stanova za odmor putnicima i turistima, standardni rashodi priznaju se u visini:

- 50% ostvarenih prihoda ako je plaćena boravišna taksa. Ukoliko nije plaćena boravišna taksa standardni rashodi priznaju se u visini 30% ostvarenih prihoda

-70% ostvarenih prihoda ako je zaključen ugovor o zakupu sa turističkom agencijom ili lokalnom turističkom organizacijom, i po tom osnovu ostvarena prosječna popunjenost kapaciteta od najmanje 60 dana na godišnjem nivou.

Shodno čl.36 istog zakona oporezivi prihod od imovine i imovinskih prava predstavlja razliku između prihoda iz člana 34 i rashoda iz člana 35 ovog zakona nastalih u istom poreskom periodu.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica članovima 42,43 i 49a propisuje da se porez na dohodak od imovine obračunava godišnje po stopi od 9% tako što poreski obveznik sam obračunava porez na dohodak u poreskoj prijavi (obrazac GPP FL) koju je dužan da podnese područnom poreskom organu do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu i istovremeno plati obračunati porez na dohodak .

Ukoliko je zaključen ugovor o zakupu sa turističkom agencijom ili lokalnom turističkom organizacijom, akontaciju poreza na prihode od imovine i imovinskih prava tokom godine obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda, tj. turistička agencija ili lokalna turistička organizacija, pri svakoj naplati prihoda i istovremeno s naplatom, primjenom stope od 9% na oporezivi prihod iz člana 36 ovog zakona.

Postupak registracije poslovnih objekata u registar poreskih obveznika (preko JPR prijave). Registar trgovine i zanatstva se vodi kod lokalne samouprave

Broj: 03/2- 20573/2-17

Podgorica, 15. novembar 2017. god.

Zakon o poreskoj administraciji u svojim odredbama (člana 27 do 33) propisuje postupak na koji se vrši opšta registracije poreskog obveznika kod nadležnog poreskog organa, prijava registracionih podataka, promjena registracionih podataka (prijava i odjava objekta, kontakt telefona i dr.) i način i rokove za podnošenje prijave za registraciju preko Obrasca JPR.

Članom 4 stav 1 alineja 3 Pravilnika o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u Centralni registar ("Službeni list Crne Gore", br. 10/10 i 32/10), propisano je da poreski obveznik dužan da uz prijavu JPR za registraciju objekta (Dodatak C: Evidencija objekta), dostavi rješenje, odnosno prijavu za obavljanje djelatnosti ukoliko je to predviđeno posebnim propisima.

Unos objekta u CROO predstavlja uslov za fiskalizaciju poreske registar kase. Naime, poreski obveznik tek nakon prijave objekta može da podnese zahtjev ovlašćenom servisu za fiskalizaciju poreske registar kase. Podaci o poreskoj registar kasi (proizvođač kase, model-tip kase i evidencioni broj) unose se na osnovu zapisnika o fiskalizaciji koji sačinjava poreski inspektor.

Pravna lica kao poreski obveznici prijavu, odnosno odjavu objekta u kome obavljaju trgovinu vrše podnošenjem obrasca JPR, područnoj jedinici Poreske uprave prema mjestu pretežnog sjedišta pravnog lica.

Fizička lica kao preduzetnici, prijavu, odnosno odjavu objekta u kome obavljaju trgovinu vrše podnošenjem obrasca JPR, područnoj jedinici Poreske uprave prema mjestu prebivališta tog fizičkog lica, odnosno vlasnika samostalne trgovinske radnje.

Napominjemo, da se registar trgovine vodi kod lokalne samouprave, pa da se nakon tog registra, prijava/odjava vrši i kod Poreske uprave.

Ugostitelj ne prodaje hranu i piće već ugostiteljsku uslugu (servisiranje hrane i pića), pa je za vođenje robnog knjigovodstva ugostiteljskih proizvoda, odnosno materijala za ugostiteljsku uslugu potrebno voditi dnevnu evidencija prihoda i rashoda po sistemu prostog knjigovodstva

Broj: 03/2-20092/2-17

Podgorica, 7. novembar 2017. godine

Pravno lice kao poreski obveznik na nivou privrednog društva vodi finansijsko knjigovodstvo Prihoda i Rashoda po sistemu dvojnog knjigovodstva uz poštovanje računovodstvenih propisa. Ukoliko pod privrednim društvom posluje i ugostiteljski objekat, pravno lice može za potrebe vođenja poslovne evidencije o stanju zaliha repromaterijala i prometu pića i hrane za svaki pojedinačni ugostiteljski objekat da ustroji svoju poslovnu evidenciju i izvještavanje. Isto to radi i preduzetnik koji porez na dohodak plaća po stvarnom dohotku, koji poresku osnovicu utvrđuje u skladu sa računovodstvenim propisima.

Kod ugostitelja je sve specifično. Ugostitelj ne prodaje hranu i piće. Ugostitelj prodaje ugostiteljsku uslugu serviranja hrane i pića u svom objektu za svojim stolom, a prema cijenama iz cjenovnika za te usluge. Hrana i piće su materijal za izvršenje te ugostiteljske usluge. Prema važećim propisima, piće i namirnice su repromaterijal za ugostiteljske proizvode i za njihovu nabavku, ne radi se evidencija trgovačke robe (kalkulacija ili prijemnica). Ugostiteljski proizvodi napravljeni od ovog repromaterijala odnosno od pića i namirnica su: poslužena gotova jela i pića, druga hrana, slatkiši i razne vrste napitaka kao i alkoholni kokteli. Ni za njih se ne radi nikakva kalkulacija ili prijemnica. Kod ugostitelja je za vođenje robnog knjigovodstva ugostiteljskih proizvoda, odnosno materijala za ugostiteljsku uslugu je potrebno voditi dnevnu evidenciju prihoda i rashoda po sistemu prostog knjigovodstva.

Ugostitelj posao može organizovati na jedan od sljedećih načina:

1. Sam ugostitelj vodi dnevnu evidenciju nabavke prometa u ugostiteljstvu i šalje ga svojoj agenciji za knjigovodstvo koja vodi prosto knjigovodstvo za ugostitelja
2. Agencija za knjigovodstvo vodi prosto knjigovodstvo kao i dnevnu evidenciju nabavke prometa u ugostiteljstvu i svakodnevno šalje taj izvještaj za taj dan u ugostiteljski objekat
3. Ugostitelj ima svoju knjigovodstvenu službu i knjigovođu koji vodi prosto knjigovodstvo i dnevnu evidenciju nabavke prometa u ugostiteljstvu.

Ugostitelj je dužan da obezbijedi osnovne bazne podatke (računi dobavljača o nabavci repromaterijala, fiskalne izvještaje o dnevnom

prometu i dr.) i dodatnu evidenciju nabavke, utroška i zaliha tog proizvoda, za potrebe finansijskog knjigovodstva, jer poreski obveznik može u svom knjigovodstvu posebno voditi finansijsku analitiku prihoda i rashoda za svaki ugostiteljski objekat posebno (dobavljače, zaduženja zalihe repromaterijala, promet, odnosno dnevni pazar). Ugostitelj treba obezbijediti i normative za spravljanje pića i hrane, odnosno specifikaciju utroška materijala za proizvodnju ugostiteljskog proizvoda, na osnovu koje se određuje trošak repromaterijala za proizvod koji je realizovan.

Nijesmo upoznati da li je donijet crnogorski propis koji obavezuje ugostitelje da vode evidencije o nabavci namirnica i pića za ugostiteljsku uslugu i prometu u ugostiteljstvu, ali mišljenja smo da ugostitelj može sam odabrati način koji mu najviše odgovara i na koji način najbolje funkcioniše i koji su mu krajnji efekti. Što se tiče samog obrasca, samo možemo da vam ukažemo da je u primjeni Obrazac "DPU" (lista dnevnog prometa ugostitelja) ili knjiga šanka, koji odgovara ovoj namjeni.

Poslovna praksa poznaje automatizovani program za vođenje poslovne evidencije u ugostiteljstvu, koji povezuju robno knjigovodstvo u ugostiteljstvu sa finansijskim knjigovodstvom i daju dnevni presjek stanja kako finansijskog tako i robnog knjigovodstva za taj objekat za taj dan.

Poreski tretman isplate dnevnica članovima političkih subjekata

Broj: 03/2- 21216/2-17

Podgorica, 22. novembar 2017. god.

Zakonom o finansiranju političkih subjekata i izbornih kampanja ("Službeni list Crne Gore", br. 052/14, 076/15, 083/16) uređuju se način sticanja i obezbjeđivanja finansijskih sredstava za redovan rad i izbornu kampanju političkih subjekata, zabrane i ograničenja raspolaganja državnom imovinom, fondovima i javnim ovlašćenjima u toku kampanje i kontrola, nadzor i revizija finansiranja i finansijskog

poslovanja političkih subjekata u cilju ostvarivanja zakonitosti i javnosti njihovog poslovanja.

Zakonom o finansiranju političkih subjekata i izbornih kampanja, je propisano da su troškovi redovnog rada političkih subjekata troškovi koji se odnose na: troškove zarada zaposlenih i troškove angažovanja stručnjaka i saradnika; poreze i doprinose; administrativne i kancelarijske troškove, uključujući troškove zakupa prostorija za rad, režijske troškove, troškove prevoza, troškove organizacije sastanaka i događaja, troškove promocije rada i ciljeva političkih subjekata između izbora, troškove međunarodnih aktivnosti političkih subjekata, troškove organizovanja obuka za članove i aktiviste političkih subjekata, troškove istraživanja javnog mnjenja, troškove za nabavku i održavanje opreme, provizije banaka i slični troškovi svojstveni redovnom radu političkih subjekata (član 10 zakona). Pa shodno tome, mišljenja smo da sa stanovišta poreskih propisa ne postoje smetnje da se isplati naknada na ime troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu članovima političkih subjekata, pri čemu smatramo da je isplata dnevnice preko propisanog iznosa oporeziva i podliježe plaćanje poreza na dohodak po stopi od 9% (izvještaj IOPPD šifra -081), što se dovodi u vezi sa članom 5a stav 2 tačka 3 i stav 2 tačka 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). Propis koji reguliše isplatu iznosa naknade na ime dnevnice, je Vladina Uredba o naknadi troškova zaposlenih u javnom sektoru ("Službeni list Crne Gore", br. 040/16 od 30.06.2016).

Inače, sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica («Službeni list RCG», br.65/01, ...80/04 i «Službeni list CG», br.40/08 ...55/16), politički subjekti (političke partije) se ne smatraju poreskim obveznicima poreza na dobit pravnih lica, ako su posebnim zakonom osnovani za obavljanje nedobitne djelatnosti (član 6 stav 1 Zakona).