

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA OKTOBAR 2017. GODINE**

### **Mišljenja**

<b>PDV .....</b>	<b>2</b>
<b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b>	<b>28</b>
<b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>	<b>32</b>
<b>Ostalo (drugi propisi).....</b>	<b>39</b>

## POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

### Određivanje mjesta prometa usluga u skladu sa članom 17 Zakona o porezu na dodatu vrijednost\*

Broj: 03/2-16880/2-17

Podgorica, 04.10.2017.godine

Povodom vašeg dopisa kojim ste nam se obratili, a u koji ste naveli, da se radi o ino uslugama, koje su oporezovane (PDV) u zemlji pružanja usluge - Velikoj Britaniji, te da li ste vi kao domaće pravno lice - Lovćen osiguranje AD, dužni obračunati i platiti PDV na ovakvu vrstu već oporezovane usluge, ukazujemo Vam na sledeće:

Čl.17 stav 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), je propisano 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. 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.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da se usluge stručnog mišljenja, ukoliko se isto ne odnosi na procjenu vrijednosti nepokretnosti i pokretnih stvari, oporezuju prema mjestu u kojem primalac usluga ima sjedište, što će reći da je Lovćen osiguranje AD dužno obračunati i platiti PDV.

[\\*Instrukcija MF o primjeni člana 17 Zakona o PDV, koja je prosljeđena na upoznavanje sa 08.11.2017. godine, putem e-mal-a., a kojom je propisano sljedeće:](#)

Posljednjim izmjenama Zakona o PDV-u u cjelosti je promijenjen član 17, a koji se odnosi na mjesto pružanja usluga i u vezi sa istim postavljeno je više pitanja od strane privrednih drištava, računovodstvenih institucija i udruženja poslodavaca, te u vezi sa tim Ministarstvo finansija kroz ovu instrukciju daje pojašnjenje primjene odredbi ovog člana...

...Registrovani PDV obveznik (RPOPVD), 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 (RPOPVD) nema u tom slučaju obavezu plaćanja obračunatog PDV na uplatni račun za PDV na usluge stranih lica....

**Broj: 03/2-17596/2-17**

**Podgorica, 10.oktobra 2017.godine**

Odredbama člana 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...76/05 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 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), odnosno mjesto u kojem primalac usluga ima prebivalište ili boravište.

Saglasno navedenom, ako se usluge (montaža i servisiranje) pružaju poreskom obvezniku-stranom pravnom lice, mjesto oporezivanja usluga je sjedište stranog pravnog lica-primaoca usluge. Domaće pravno lice-obveznik PDV, stranom pravnom licu-primaocu usluge ne obračunava PDV i u računu koji izdaje, saglasno odredbama člana 32 stav 2 Zakona, navodi da se ovaj promet oporezuje prema mjestu/sjedištu primaoca usluge, odnosno da PDV nije obračunat saglasno odredbama Čl.17 stav 1 Zakona o PDV.

Poreski obveznici koji vrše isporuke usluga koje se oporezuje prema mjestu/sjedištu primaoca usluge, odnosno koji za izvršene isporuke ne obračunavaju PDV saglasno odredbama Čl.17 stav 1 Zakona o PDV, imaju pravo da prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, saglasno odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), odbiju PDV koji su dužni da plate ili su platili prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac usluge (ulazni PDV), ako su te proizvode, odnosno usluge iskoristili ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti za koje se plaća PDV.

Dakle, usluge (montaža i servisiranje) koje se pružaju poreskom obvezniku-stranom pravnom lice su, u smislu odredbi Zakona o PDV, oporezive usluge, ali koje se oporezuju prema mjestu primaoca usluge. Poreski obveznici za ove isporuke imaju pravo na odbitak pretporeza sadržanog u inputima, odnosno u primljenim računima koji se odnose na tu transakciju. Pravo na odbitak pretporeza je ono što suštinski razlikuje ove transakcije od transakcija oslobođenih plaćanja PDV.

Pravo na odbitak pretporeza nemaju lica koja obavljaju isporuku proizvoda i usluga za koje je Zakonom propisano oslobođenje od plaćanja PDV (npr. igre na sreću, zdravstvena djelatnost...). Ako poreski obveznik pored oporezive djelatnosti obavlja i djelatnost za koju je propisano oslobođenje od plaćanja PDV, ima pravo na odbitak ulaznog PDV samo od onih nabavki proizvoda i usluga koji se odnose na oporezivu djelatnost. Stoga je poreski obveznik koji dijelom obavlja oporeziv a dijelom oslobođen promet dužan da odbitni dio ulaznog PDV izračunava (na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti) u skladu sa odredbama člana 38 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Iz navoda Vašeg dopisa zaključujemo da se predmetno preduzeće bavi samo oporezivim prometom, te shodno tome nemate pravo na "srazmjerni odbitak" PDV u skladu sa članom 38 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

**Broj: 03/2-17599/2-17**

**Podgorica, 13.10.2017.godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01...004/06, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07...050/17) u čl.3 propisuje da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga, koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz nadoknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnoj Gori.

Čl.17 st.1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano 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. Istim članom u stavu 2 je propisano 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, na osnovu izloženog slijedi, da firma čije je sjedište u Crnoj Gori kao PDV obveznik, a koja pruža usluge ustupanje zaposlenih ino firmi, čije sjedište je van Crne Gore, tj. u Srbiji, a koja nema stalnu poslovnu jedinicu u Crnoj Gori, nema obavezu obračunavanja i plaćanja PDV-a, već se kod sačinjavanja računa, poziva na čl.17 st 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, jer se radi o uslugama koja se oporezuju po nultoj stopi. Samo u slučaju da se te usluge vrše u stalnoj poslovnoj jedinici te ino firme u Crnoj Gori obračunavao bi se PDV po propisanoj stopi.

**Broj: 03/2-19160/2-17**

**Podgorica, 21. oktobar 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 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.

Prema članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, 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 opisanom primjerima iz navoda vašeg dopisa u vezi izrade kompjuterskog programa, kada usluge stranom pravnom licu pruža domaće pravno lice, mjesto prometa usluga se određuje prema mjestu sjedišta primaoca usluge, a to je inostranstvo, u skladu sa članom 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, pa domaći poreski obveznik nema obavezu da obračuna porez na dodatu vrijednost. Poreski obveznik na računu naznačava da se radi o prometu usluga koji se oporezuje prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište, shodno članu 17 stav 1 i 2 Zakona o PDV. Ovaj promet se ne evidentira u mjesečnoj prijavi za PDV pod rb. 13 jer se ne radi o oslobođenom prometu, nego o prometu usluga koji se oporezuje od strane primaoca usluge (princip odredišta). Kako se mjestom prometa usluga smatra inostranstvo, u skladu sa članom 17 stav 1 i 2 Zakona, podaci o naknadi za taj promet ne iskazuju se u poreskoj prijavi Obrazac "PR PDV -2".

Predmet proizvoda i usluga je predmet oporezivanja PDV samo ako je izvršen u Crnoj Gori. Za potrebe izvještavanja, moguće je evidentirati ovaj podatak pod r.b. 12 (0%) obrazac "PR PDV -2", ako već inspekcija insistira da se ovaj podatak evidentira u poreskoj prijavi.

Prema tome, naše mišljenje je da domaće pravno lice, kao PDV obveznik kod pružanja usluga izrade kompjuterskog programa, stranom pravnom licu, ne obračunava PDV, ne iskazuje ovaj promet u PDV prijavu, ali ima pravo ulaznog PDV obračunatog od strane prethodnog učesnika u prometu.

Zakonom o PDV-u u članu 42 stav 1 je propisano da lica koja za posljednjih 12 mjeseci ostvare promet proizvoda i usluga u vrijednosti koja ne prelazi, odnosno nije vjerovatnoća da će preći iznos od 18.000 eura, nije poreski obveznik u smislu odredbi ovog zakona. Dakle, Zakon o PDV kao uslov za PDV registraciju, govori o "prometu proizvoda i usluga" pri čemu nigde iz ukupnog prometa ne isključuje promet izvršen u inostranstvu, u skladu sa članom 17 Stav 1 zakona, ali propisuje da poreski obveznik može odbiti pretporez u računima za primljene proizvode i obavljene usluge koje koristi za isporuke proizvoda i usluga u inostranstvo, a koje nijesu oslobođene od plaćanja PDV da su obavljene u zemlji. Napominjemo, da prema članu 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, prijavu za registraciju ne podnose pravna i fizička lica koja obavljaju isključivo isporuke oslobođene PDV.

**Broj: 03/2-17227/2-17**

**Podgorica, 04.10.2017.godine**

Članom 12 stav 2 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), između ostalog propisano je, da ako poreski obveznik koji nema sjedište u Crnoj Gori ne imenuje poreskog zastupnika, a izvrši promet usluga u Crnoj Gori, PDV plaća primalac 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.

S obzirom da inostrana firma vrši oporezivi promet (usluge montaže sistema rada bazena), domaćoj firmi, saglasno članu čl. 12 i 17 st.1 Zakona o PDV, poreski obveznik je primalac usluge i dužan je da obračuna i plati PDV po opštoj stopi od 19%. Ista situacija je i u vezi tehničkog pregleda tobogana, kao i za montažu vodenih atrakcija (tobogana).

Pri ovakvom odredjenju nije od uticaja ni činjenica da bazen tretirate kao nepokretnost, jer se u slučaju da se usluga pruža neposredno u vezi sa nepokretnošću, mjestom izvršenog prometa usluga smatra se mjesto u kome se nepokretnost nalazi.

**Broj: 03/2-17934/2-17**

**Podgorica, 13. oktobar 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 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.

Prema članu 17 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, 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, domaće pravno lice – poreski obveznik, ima obavezu da na računu koji mu je ispostavilo strano pravno lice za isporučene usluge reklamiranja preko Facebooka, obračuna PDV, jer se za mjesto obavljanja usluge uzima mjesto gdje poreski obveznik primalac usluge ima sjedište. S tim što poreski obveznici koji su u sistemu PDV imaju pravo odbitka ulaznog PDV obračunatog i plaćenog na usluge stranog lica, obračunati i plaćeni iznos PDV se unosi u mjesečnu prijavu za PDV, pod kolonom 18. kao izlazni i ulazni PDV. Poreska osnovica se ne unosi u mjesečnu prijavu za PDV.

U opisanim primjerima iz navoda vaših dopisa (promocija proizvoda, promocija dobavljača u katalogima, izdavanje štanda u zakup-sajam, zakup reklame na vozilu) kada usluge stranom pravnom licu pruža domaće pravno lice, mjesto prometa usluga se određuje prema mjestu sjedišta primaoca usluge, a to je inostranstvo, u skladu sa članom 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, pa domaći poreski obveznik nema obavezu da obračuna porez na dodatu vrijednost. Poreski obveznik na računu naznačava da se radi o prometu usluga koji se oporezuje prema mjestu u kome primalac usluga ima sjedište, shodno članu 17 stav 1 i 2 Zakona o PDV.

## **Oporezovanje usluga koje pružaju putničke agencije**

**Broj: 03/2-17940/2-17**

**Podgorica, 16. oktobar 2017. godine**

Prema članu 44 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 50/17) putnička agencija i organizator putovanja koja radi u svoje ime, a tom prilikom koristi proizvode i usluge drugih poreskih obveznika može obračunavati i plaćati PDV u skladu sa ovim članom.

Odredbama člana 44 stav 2 zakona je propisano da se sve usluge koje putnička agencija izvrši u vezi sa putovanjem ( smještaj, prevoz, renta car, i dr.) smatraju se jednom uslugom putničke agencije putniku.

Obavljena usluga se oporezuje u skladu sa članom 44 stav 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost prema sjedištu putničke agencije od iznosa koji predstavlja razliku između cjelokupnog iznosa koji plaća putnik, u koji nije uključen PDV i stvarnih troškova putničke agencije za nabavke i usluge, koji realizuju drugi poreski obveznici, ako je neposredni korisnik tih usluga putnik.

Članom 44 stav 4 Zakona je propisano da ako se nabavke proizvoda, odnosno usluga koje sa putničkom agencijom obavljaju drugi poreski obveznici izvrše izvan Crne Gore, PDV se ne plaća po članu 17 stav 1 ovog zakona. Ukoliko je promet proizvoda i usluga djelimično izvršen u Crnoj Gori, a djelimično izvan Crne Gore, PDV se ne plaća na dio koji je obavljen izvan Crne Gore.

Putnička agencija, prema članu 44 stav 5 Zakona o porezu na promet proizvoda nema pravo na odbitak PDV koji zaračunavaju drugi poreski obveznici prilikom prometa proizvoda, odnosno usluga izvršenih neposredno putniku, odnosno kupcima.

Član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu propisuje da je poreski obveznik dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokumenat koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga, s tim što je isti u obavezi da na računu naglasi da se ovaj promet oporezuje u skladu sa članom 44 stav 2 i 4 Zakona o PDV.

## Poreski tretman uplaćenih avansa i primljenih depozita

**Broj: 03/2- 19809/2-17**

**Podgorica, 31. oktobar 2017. godine**

Prema član 18 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) 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).

Kod avansa gdje se plaćanje vrši prije isporuke proizvoda, odnosno obavljanja usluga, poreska obaveza nastaje na dan prijema (uplate) avansa što znači da u ovom slučaju nije bitan momenat isporuke proizvoda i usluga već momenat uplate avansa, shodno članu 18 stavu 4 i članu 31 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost. Inače PDV se obračunava primjenom preračunate stope na kompletni iznos avansne uplate. Prema članu 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 53/17) za primljene avanse poreski obveznik mora ispostaviti račun, u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona. Prema stavu 4 istog člana Pravilnika, ako je isporuka proizvoda ili usluga izvršena u roku od osam dana od dana prijema avansa, poreski obveznik može izdati samo jedan račun, u skladu sa članom 32 Zakona, ako je iznos avansa jednak iznosu koji je iskazan na tom računu.

U skladu sa opisanim primjerom, mišljenja smo da poreski obveznik ima obavezu da, u skladu sa navedenim odredbama Zakona i Pravilnika, na uplaćene iznose avansnih uplata obračuna PDV, po opštoj stopi PDV, primjenom preračunate stope, a da uplatiocu avansa izda avansni račun. Prilikom konačne isporuke proizvoda, odnosno usluga poreski obveznik ispostavlja račun na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, sa obračunom PDV po propisanim stopama, u zavisnosti od mjesta prometa usluga, a računi za avanse se poništavaju (storniraju). Korekcija poreske obaveze se vrši sa podnošenjem izmijenjene prijave za PDV.

Prema članu 32 stav 2 Zakona ako se isporučuju proizvodi ili obavljaju usluge koje su oslobođene od plaćanja PDV ili se PDV obračunava po nultoj stopi u konačnom računu treba navesti da PDV nije zaračunat, sa pozivom na član ovog zakona kojim je propisana nulta stopa, odnosno oslobođenje.

Većina depozita služi pretežno kao avans i predstavljaće momente nastanka obaveze obračunavanja poreza na dodatu vrijednost u skladu sa navedenim članom 18 stav 4 Zakona, kada ih primite.

Neke vrste depozita ne predstavljaju naknadu za isporuke proizvoda, odnosno obavljene usluge i primanjem istih ne nastaje momenat nastanka obaveze obračuna PDV. Primjera radi, ukoliko depozit položen kod banke ne predstavlja naknadu za promet roba i usluga već je zadržan kao garancija po zaključenom predmetnom ugovoru, odnosno sredstvo obezbjeđenja za plaćanje ugovorene naknade, ukoliko primite depozit za sigurno vraćanje prevoznog sredstva, a taj depozit se refundira kada se vrati sredstvo prevoza, ili ga zadržite za pretrpjenu štetu ili gubitak sredstva, u tom slučaju ne nastupa momenat nastanka obaveze obračunavanja poreza.

## **Predmet oporezivanja PDV kada je u pitanju založno pravo na pokretnoj imovini**

**Broj: 03/2- 16964/2-17**

**Podgorica, 05. oktobar 2017. god.**

Član 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) 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.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost 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 imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti.

Prema članu 16 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ...32/15) (korišćenje i prodaja založenog dobra) je propisano da kod prodaje založenog dobra izvršena su dva oporeziva prometa. Prvi promet je od strane zalagaoca založnom povjeriocu, a drugi promet je od strane založnog povjerioca kupcu založenog dobra.

Prema članu 16 stav 4 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da ako založni povjerilac ne proda založeno dobro, a na njega pređe pravo vlasništva na založenom dobru, u skladu sa zakonom kojim se uređuju obligacioni odnosi, smatra se da je izvršena isporuka od strane zalagača založnom povjeriocu.

Članom 1 Zakona o zalozi kao sredstvu obezbjeđenja potraživanja ("Sl. list RCG", br. 38/02, "Sl. list Crne Gore", br. 01/14 i 14/14) je propisano da se odredbama ovog zakona, uređuje jedinstven sistem ugovornog založnog prava na pokretnoj imovini (stvarima) u Republici Crnoj Gori.

Ugovorne zaloge na pokretnim stvarima (u daljem tekstu: ugovorne zaloge) zasnivaju se i proizvode pravno dejstvo prema trećim licima na način i pod uslovima utvrđenim ovim zakonom (član 1 stav 2 zakona).

Ovaj zakon primjenjuje se na pravne poslove koji za cilj imaju zasnivanje ugovorne zaloge (član 1 stav 3 zakona).

Po opštoj definiciji - "ugovorna zaloga" je, slobodnom voljom, zasnovano pravo na pokretnoj imovini koje daje zalogoprimcu pravo da preuzme u državinu tu imovinu u cilju namirenja obezbijeđenog potraživanja, u skladu sa ovim zakonom (član 2 zakona).

Prema članu 4 Zakona o zalozi kao sredstvu obezbjeđenja potraživanja ugovorna zaloga obezbjeđuje čitav iznos obezbijeđenog potraživanja,

uključujući neplaćenu glavnica, kamatu, ugovorne kazne, troškove povraćaja stvari, održavanja, prodaje, kao i druga obezbijedena potraživanja, ako nije drukčije predviđeno ugovorom o zalozi ili pismenim odricanjem od prava.

Prema tome, kada poreski obveznik po osnovu “ugovorne zaloge” prenosi pokretnu stvar na povjerioca, u smislu namirenja njegovih potraživanja, u ovom slučaju na banku, u tom slučaju ima obavezu da, shodno navedenim odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost, izda račun banci sa obračunom PDV. Ukoliko je založni povjerilac, odnosno banka u sistemu PDV, kod prodaje ove pokretne stvari kupcu, ima obavezu obračuna PDV, po propisanoj stopi. Ukoliko banka nije PDV obveznik, ista nema obavezu da kod prodaje ovog pokretnog dobra obračuna PDV kupcu, a shodno tome nema pravo odbitka ulaznog PDV koji joj je obračunao založni dužnik u prethodnom prometu.

Opšti princip je da je osnovica za obračun PDV tržišna cijena, odnosno cijena pokretne stvari odnosno založnog dobra po kojoj bi lice kupilo to dobro na tržištu. Prema tome, osnovicu za obračun PDV predstavlja tržišna vrijednost pokretnog dobra koja bi se postigla na tržištu, ili cijena po kojoj bi ga prodao razuman i pažljiv čovjek, čuvajući interese dužnika i povjerioca, a ne njegova procijenjena vrijednost (od strane banke kod zaključenja pravnog posla) ili pak vrijednost potraživanja od strane povjerioca. Procjenu tržišne vrijednosti vrši ovlašteni procjenjivač.

## **Pravo na odbitak ulaznog PDV kod zakupljenog putničkog vozila**

**Broj: 03/2-19226/2-17**

**Podgorica, 23. oktobar 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 ... 50/17) 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.

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

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da pravno lice kao poreski obveznik, kod korišćenja putničkog vozila koje je uzeto u zakup, prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona, nema pravo odbitka ulaznog PDV koje mu je obračunao prethodni učesnik u prometu – zakupodavac, na osnovu ispostavljenih računa, ukoliko mu to putničko vozilo ne služi za obavljanje poslovne djelatnosti.

## **Ispravka ulaznog PDV usled promjene uslova koji su bili opredjeljujući kod nabavke motornog vozila, kod njegovog otuđenja prije isteka roka od 5 godina**

**Broj: 03/2-19754/2-17**

**Podgorica, 31.oktobra 2017.godine**

Odredbama člana 39 stav 2 i stav 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 se odbitak ulaznog PDV koji je poreski obveznik izvršio u skladu ovim zakonom mora ispraviti u

slučaju ako se u toku perioda od pet godina od kalendarske godine u kojoj je počela da se koristi oprema izmijene uslovi koji su u toj godini bili opredjeljujući za odbitak ulaznog PDV. Ispravka ulaznog PDV se vrši za period od izmjene okolnosti. Početkom korišćenja opreme smatra se poreski period u kojem je izvršen odbitak ulaznog PDV. Pod opremom, u smislu člana 39 Zakona, smatra se oprema koja se, na osnovu propisa o računovodstvu, uključuje u opredmećena (materijalna) osnovna sredstva poreskog obveznika.

Prema odredbama člana 103 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) vrijeme korišćenja se iskazuje u poreskim periodima u koje ulazi i svaki otpočeti poreski period korišćenja. Kod ispravke pretporeza polazi se od ukupnog iznosa pretporeza koji otpada na nabavljena osnovna sredstva a ispravka pretporeza se sprovodi za razdoblje nakon promjene uslova mjerodavnih za odbitak pretporeza.

Saglasno odredbama člana 104 ovog Pravilnika, razdoblje (period) za ispravku pretporeza kod osnovnih sredstava iznosi 5 godina tj. 60 obračunskih perioda od perioda početka upotrebe, kada su ta osnovna sredstva nabavljena i odbijen pretporez. Ispravka pretporeza sprovodi se odjednom, za razdoblje od promjene uslova do kraja razdoblja isporuke. Ako određeno osnovno sredstvo postane neupotrebljivo prije isteka razdoblja za ispravku pretporeza, u momentu kada je osnovno sredstvo postalo neupotrebljivo zaključuje se period ispravke pretporeza. Iznos ispravke pretporeza utvrđuje se na način propisan stavom 6 ovog člana.

Dakle, poreski obveznik je dužan da za osnovno sredstvo koje više nije u funkciji izvrši ispravku odbitnog ulaznog PDV-a u poreskom periodu u kojem su izmjenjeni uslovi mjerodavni za oporezivanje a to je moment kad je osnovno sredstvo postalo neupotrebljivo i kad se zaključuje period ispravke pretporeza i to kako u slučaju prodaje vozila, tako i u slučaju njegovog rashodovanja.

Ako je poreski obveznik prilikom nabavke osnovnog sredstva-vozila iskoristio pravo na odbitak ulaznog PDV u skladu sa odredbama član 37



Zakona o porezu na dodatu vrijednost, dužan je da prilikom prodaje tog vozila obračuna PDV po stopi od 19%.

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

U primjeru prodaje osnovnog sredstva-vozila u PR-PDV2 prijavi, za poreski period (kalendarski mjesec) kada je izvršena prodaja vozila, kao izlazni PDV unosi se i PDV koji je obračunat na ispostavljenoj fakturi kupcu i iznos PDV po osnovu izvršene ispravke.

U primjeru rashodovanja osnovnog sredstva-vozila, u PR-PDV2 prijavi za poreski period (kalendarski mjesec) kada je izvršeno njegovo rashodovanje, kao izlazni PDV unosi se iznos PDV po osnovu izvršene ispravke.

## **Naknada štete i poreski tretman ovih uplata**

**Broj: 03/2-17226/2-17**

**Podgorica, 11. oktobar 2017. god.**

Sa stanovišta odredbi člana 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl. list RCG", br. 65/02...16/06 i "Sl. list CG", br. 64/08... 50/17) predmet oporezivanja je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema članu 20 Zakona poreska osnovica je 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 proizvoda, odnosno usluga, uključujući subvencije koje su neposredno povezane sa cijenom takvog prometa, osim PDV, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

Bitno obilježje oporezive isporuke, prema članu 2 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) je da je promet proizvoda

i usluga obavljen u zemlji uz naknadu koji u okviru obavljanja svoje djelatnosti izvrši poreski obveznik radi ostvarivanja prihoda, uvoz proizvoda, kao i upotreba proizvoda i usluga u neposlovne svrhe, ako su ispunjeni ostali Zakonom propisani uslovi.

Prema tome, u poresku osnovicu se ne uračunavaju uplate, odnosno naknade štete, kojim se poreski obveznik kao primalac odštete (novčani iznos) obeštećuje kao isporučilac proizvoda i usluge, za štetu nastalu po osnovu ranijih isporuka na koje je obračunat PDV, ne podliježu oporezivanju i to samo u slučaju, kada uplatilac na osnovu zakona ili ugovora odgovara za štetu ili njene posledice (sudske odluke). Naplata štete kod raskida ugovora, pod uslovom da platilac odštete nije stekao nikakve proizvode i usluge, već njegovo plaćanje predstavlja način obeštećenja poslovnog partnera, se ne oporezuje.

S obzirom da nemamo uvid u ugovore sa komitentima, iz navoda vašeg dopisa zaključujemo da u opisanom slučaju nije zaključen ugovor sa korisnicima usluge, nije fakturisana usluga, ali je usluga neovlašteno iskorišćena od strane korisnika muzičkog odnosno autorskog dijela, pa je „NVO PAM CG“, samo finansijski učinjena šteta, odnosno eventualno izgubljeni prihod, koji hoće preko suda da naplati. Kada se radi o obračunu štete, treba odrediti o kakvom se odnosu radi između tražioca štete i učinioca štete. Ako u navedenom slučaju učinilac štete plaća jednokratnu naknadu za koju mu nije obavljena usluga, tada jednokratna naknada ne predstavlja oporezivu naknadu, pa poreski obveznik „NVO PAM CG“, nije obavezan za jednokratnu naknadu odnosno odštetu obračunati PDV, odnosno kod ispostavljanja računa za plaćenu jednokratnu naknadu odnosno odštetu neće obračunati porez na dodatu vrijednost.

## **Poreski tretman operativnog lizinga (najam vozila)**

**Broj: 03/2-19812/2-17**

**Podgorica, 31. oktobar 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 ... 50/17) 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 ... 32/15) je propisano da putnički automobili iz člana 37 stav 5 Zakona su motorna vozila konstruisana naročito za prevoz ljudi, uključujući i motorna vozila za kombinovani prevoz ljudi i robe (npr. "kombi", "karavan" i sl.) i automobili za trke.

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

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da pravno lice kao poreski obveznik, kod korišćenje putničkog vozila, po zaključenom ugovoru o operativnom lizingu (usluga najma vozila), može iskoristiti pravo na ulazni PDV po računima poreskog obveznika koji se bavi operativnim lizingom, ukoliko mu isti služi za obavljanje oporezive djelatnosti i kada za isporučenu uslugu nije isključeno pravo na odbitak pretporeza u skladu sa članom 37 stav 5 tačka 1 zakona.

**Broj: 03/2- 16720/2-17**

**Podgorica, 03. oktobar 2017. godine**

Članom 39 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) je propisano, da ako se u toku perioda od pet godina od kalendarske godine u kojoj je počela da se koristi oprema izmijene uslovi koji su u toj godini bili opredjeljujući za odbitak ulaznog PDV-a, ispravka ulaznog PDV-a se vrši za period od izmjene okolnosti. Članom 39 u stavu 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da se pod opremom u smislu odredbi ovog člana smatra, oprema, koja se na osnovu propisa o računovodstvu uključuje u opredmećena (materijalna) osnovna sredstva poreskog obveznika.

Članom 105 stav 1 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), je propisano da se pod promjenom uslova mjerodavnih za oporezivanje, u smislu odredbi člana 39 stava 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, smatra promjena uslova koji su bili mjerodavni za odbijanje pretporeza na početku korišćenja opreme, što dovodi do manjeg ili većeg odbitka pretporeza u odnosu na početno stanje.

Prema tome, odredbe člana 39 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kada je u pitanju ispravka ulaznog PDV kod nabavljenih sredstava-opreme se primjenjuju, kada je u pitanju oprema kao stalno osnovno sredstvo, odnosno oprema koja se amortizuje. Nadalje, ispravka pretporeza kod opreme se vrši za period nakon promjena, ako dođe do promjene uslova na osnovu kojih je poreski obveznik imao pravo odbitka ulaznog PDV kod nabavke tog osnovnog sredstva, odnosno ako isti pređe sa početka korišćenja opreme iz oporezive djelatnosti na djelatnost koja nije oporeziva (oslobodjena djelatnost), prije isteka roka za ispravku od 5 godina (član 105 stav 2 Pravilnika).

U skladu sa navedenim, u primjeru koji navodite, kada se radi o poreskom obvezniku, koji se bavi specifičnim poslovima, operativnim

lizingom (davanje vozila u najam), mišljenja smo da, predlagač ove zakonske i podzakonske regulative nije bio decidan i jasan u svojim navodima kada se radi o obavezi ispravke ulaznog PDV opreme (vozila) prije isteka roka od 5 godina, kada poreski obveznik ova vozila proda ili izveze, pa vas za odgovor upućujemo na Ministarstvo finansija.

## **Evidentiranje prometa kod javnih ustanova kulture (prodaja pozorišnih ulaznica)**

**Broj: 03/2- 16963/2-17**

**Podgorica, 06. oktobar 2017. godine**

Član 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...50/17) 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.

Plaćanja PDV su oslobođene usluge iz oblasti kulture, uključujući ulaznice za kulturne priredbe i promet proizvoda neposredno povezan sa tim uslugama, koje vrše neprofitne organizacije u skladu sa propisima koji regulišu oblast djelatnosti kulture, u skladu sa članom 26 stav 1 tačka 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

Poreski obveznik je u skladu sa članom 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost dužan da promet proizvoda, odnosno usluga koji naplaćuje u gotovini evidentira preko poreske registar kase i izda fiskalni račun.

Međutim, prema stavu 6 navedenog člana zakona obaveza izdavanja računa, u skladu sa st. 3 i 4 ovog člana, se ne odnosi na prodaju duvanskih proizvoda, vozni karata i žetona u putničkom saobraćaju (voz, autobus, žičare), markica, taksi, vrijednosnih papira i obrazaca u poštanskom prometu, periodične štampe i prodaju na automatima. Podaci o prodaji se obezbjeđuju popisom početnih i konačnih zaliha, koji se vrši najmanje jednom u mjesecu.

Prema članu 73a Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 53/17) pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici poreza na dodatu vrijednost, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni su taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa.

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.

Računi iz stava 1 ovog člana se izdaju u dva primjerka od kojih se original daje kupcu, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga. U računu se obavezno naglašava da njegov izdavalac nije u sistemu PDV.

Kopije računa iz stava 3 ovog člana predstavljaju knjigovodstvenu ispravu za vođenje poslovnih evidencija o ostvarenom prometu.

Prema tome, javne ustanove iz oblasti kulture kao neprofitne organizacije, su u obavezi da gotovinski promet (naplaćen u novčanom iznosu, platnom karticom) ostvaren od prodaje pozorišnih ulaznica, evidentiraju preko poreske registar kase ili preko posebnih serijskih računa.

**Promet hrane namijenjene za ishranu kućnih ljubimaca oporezuje se po opštoj stopi PDV od 19%**

**Broj: 03/2-16970/2-17**

**Podgorica, 02.10.2017.godine**

Shodno čl.24a st.1 tač.16 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 se PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to na hranu za životinje, sredstava za ishranu bilja, sredstava za zaštitu bilja, sjemenskog i sadnog materijala i živih životinja. Istim članom u stavu 2 se propisuje da proizvodi, odnosno usluge iz stava 1 tač.16 ovog člana, bliže će se urediti propisom Ministarstva finansija.

Čl.11 Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 081/05, 002/06, 010/06, " Službeni list Crne Gore", br. 006/08,065/16), u stavu 1 propisuje da se hranom za životinje, iz člana 24a stav 1 tačka 16 Zakona, smatraju se sve materije ili proizvodi životinjskog ili biljnog porijekla, uključujući i aditive u prvobitnom prirodnom stanju, svježem ili konzerviranom, proizvode industrijske prerade i organske i neorganske materije koje su direktno ili nakon prerade namijenjene za ishranu životinja iz stava 5 ovog člana oralnim putem. Medjutim, stav 5 istog člana je propisao da se pod živim životinjama, iz člana 24a stav 1 tačka 16 Zakona, smatraju: konji, magarci, mule, mazge, goveda, svinje, ovce, koze, živina, domaći zečevi (kunići), pčele i ribe, kao i sjeme za reprodukciju i vještačko osjemenjavanje navedenih životinja, oplodnja jaja za inkubaciju, kao i oplodena riblja jaja i ikru namijenjenu reprodukciji.

Pošto u navedenoj odredbi nijesu naznačeni i kućni ljubimci (ptice, psi, mačke i dr.), to se na promet hrane namijenjene za njihovu ishranu obračunava PDV po opštoj stopi od 19%.

**Pošiljke neznatne vrijednosti do 75 € oslobođene su plaćanja PDV saglasno odredbama člana 28 stav 1 tačka 9b Zakona o porezu na dodatu vijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...76/05 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), za proizvode koji se uvoze u skladu sa uslovima koji su propisani carinskim propisima**

**Broj: 03/2-16969/2-17**

**Podgorica, 09.oktobra 2017.godine**

Pošiljke neznatne vrijednosti do 75 € oslobođene su plaćanja PDV saglasno odredbama člana 28 stav 1 tačka 9b Zakona o porezu na dodatu vijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...76/05 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), za proizvode koji se uvoze u skladu sa uslovima koji su propisani carinskim propisima.

Odredbama član 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da je osnovica PDV sve što predstavlja plaćanje za izvršeni promet proizvoda, kao i da se u poresku osnovicu uračunavaju: akcize i drugi porezi, takse, carine i druge uvozne dažbine (osim PDV), kao i posredni troškovi, kao što su provizije, troškovi ambalažiranja, prevoza i osiguranja, koje isporučilac zaračunava kupcu.

Odredbama član 22 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisano je da je poreska osnovica kod uvoza proizvoda, vrijednost proizvoda utvrđena u skladu sa carinskim propisima.

Odredbama člana 53 ovog 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), propisano je da se poreska osnovica pri uvozu utvrđuje prema vrijednosti uvezenog proizvoda utvrđenoj prema carinskim propisima, uvećana za carinu (za proizvode koji podliježu plaćanju carine), akcize, takse i druge dažbine koje se plaćaju u postupku uvoznog carinjenja.

Dakle, poreskim propisima su oslobođene plaćanja PDV pošiljke neznatne vrijednosti, odnosno uvoz proizvoda u skladu sa uslovima



koji su propisani carinskim propisima čija vrijednost ne prelazi 75€, što znači da se proizvodi čija vrijednost po pošiljci prelazi 75€ ne smatraju pošiljkama neznatne vrijednosti i nijesu oslobođene plaćanja PDV. Osnovica PDV za proizvode čija vrijednost prelazi iznos od 75€ je stvarno plaćena cijena za izvršeni uvoz proizvoda. U primjeru koji navodite, iznos od 80€, utvrđen u skladu sa carinskim propisima kao vrijednost pošiljke, predstavlja osnovicu za obračun PDV.

## **Pravo ulaznog PDV sa stanovišta člana 37 Zakona**

**Broj: 03/2-17588/2-17**

**Podgorica, 11.10.2017.godine**

Čl.37 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), propisuje 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 usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti za koju se plaća PDV, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 053/17) bliže je propisan postupak ostvarivanja prava na odbitak ulaznog PDV: (1) Pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga i isporuke za koje je Zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza. (2) Pravo na odbitak pretporeza iz stava 1 ovog člana priznaje se ako su ispunjeni sledeći uslovi:1. da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona, 2. da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV, 3. da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona, 4. da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika. (3) Ako

su proizvodi, odnosno usluge primljene u jednom, a račun u drugom poreskom periodu, odbitak pretporeza se vrši u onom poreskom periodu u kojem su ispunjena oba uslova. Pravo na odbitak ulaznog PDV po računima za električnu energiju ima zakupodavac **ukoliko je registrovani PDV obveznik**, jer račun glasi na njegovo ime, a ne i zakupac, pa će zakupodavac zakupcu prefakturisati troškove za električnu energiju bez PDV, sa pozivom da je iskoristio ulazni PDV. Na računu zakupodavac naznačuje svom zakupcu da iznos PDV na račune za električnu energiju nije prefakturisan, jer je iskorišćen od strane zakupodavca kao pretporez iz razloga što računi za električnu energiju glase na zakupodavca.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

### **Oporezivanje prihoda iz inostranstva (status rezidentnog poreskiog obveznika)**

**Broj: 03/2-19162/2-17**

**Podgorica, 25.oktobra 2017.godine**

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 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica predmet oporezivanja rezidenta je dohodak koji rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore.

Dohodak, saglasno odredbama člana 12 Zakona, predstavlja zbir oporezivih prihoda ostvarenih u poreskom periodu po osnovu ličnih primanja, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala i kapitalnih dobitaka.

Porez na dohodak se, saglasno odredbama člana 42 Zakona, obračunava godišnje po stopi od 9% od poreske osnovicu koju čini oporezivi dohodak ostvaren u poreskom periodu.

Odredbama člana 43 Zakona propisano je da je poreski obveznik-rezident koji ostvari dohodak iz inostranstva dužan da nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu po isteku poreskog perioda (godina) i to do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu.

Saglasno odredbama člana 6 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), dohodak koji rezident države ugovornice ostvari od nepokretnosti koja se nalazi u drugoj državi ugovornici može se oporezovati u toj drugoj državi.

Dakle, ukoliko je dohodak rezidenta ostvaren po osnovu iznajmljivanja nepokretnosti koja se nalazi u drugoj državi, oporezovan u toj drugoj državi, rezidentni poreski obveznik je dužan da nadležnom poreskom organu, u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, podnese godišnju poresku prijavu (GPP-FL /dodatak D-dohodak ostvaren izvan Crne Gore) i dostavi dokaz/potvrdu nadležnog organa druge države o iznosu plaćenog poreza u toj drugoj državi.

Rezidentnom poreskom obvezniku, u skladu sa članom 44 Zakona, 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, s tim da poreski kredit ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredbi ovog Zakona na dohodak ostvaren u drugoj državi.

Ukoliko poreski obveznik-rezident, pored prihoda iz inostranstva, ostvaruje i prihode u zemlji iz izvora utvrđenih Zakonom (od samostalne djelatnosti za koju se plaća porez po stvarnom dohotku, od imovine i imovinskih prava, od kapitalnih dobitaka i po osnovu ličnih primanja ostvarenih kod dva ili više poslodavaca, odnosno isplatilaca

primanja, a čiji je ukupan mjesečni bruto iznos iznad prosječne zarade) dužan je da u godišnjoj prijavi (GPP-FL sa odgovarajućim propisanim dodacima) iskaže ukupan oporeziv prihod po svim osnovama i utvrdi konačnu poresku obavezu.

Porez na dohodak se, saglasno odredbama člana 42 Zakona, plaća istovremeno sa podnošenjem poreske prijave.

**Poreski tretman drugih davanja zaposlenim (u novcu, stvarima ili akcijama), pored zarade, sa sanovišta Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i drugih propisa koji regulišu obračun i plaćanje doprinosa za obavezno socijalno osiguranje**

**Broj: 03/2- 19752/2-17**

**Podgorica, 26. oktobar 2017. godine**

Obratili ste se pitanjem u vezi poreskog tretmana isplate novčanih iznosa zaposlenom, kao nagradu za njegov doprinos, odnosno postignute rezultate, pa vam u skladu sa tim ukazujemo na sljedeće:

U članu 14 u stavu 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 83/16) propisano je da se ličnim primanjima smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom. Prema stavu 3 istog člana zakona, ličnim primanjem se smatraju zarade, odnosno naknade zarada ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos.

Prema odredbama člana 3a stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br.13/07 ... 08/15) osnovica za obračun i plaćanje doprinosa je bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljene rad i vrijeme provedeno na radu, uvećanu zaradu, naknadu zarade i druga lična primanja utvrđena

zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica.

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

U skladu sa navedenim smatramo, da kada poslodavac zaposlenom pored ugovorene zarade u skladu sa ugovorom o radu, isplaćuje nagradu, odnosno bonuse koje su povezani sa vremenom provedenim na radu i radnim učinkom, da se radi o isplati ličnih primanja koja podliježu obračunu i plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje. Za potrebe izvještavanja isplaćeni bonus se evidentira kroz mjesečni izvještaj IOPPD, kada je zaposlenom isplaćeno lično primanje na ime zarade (pod šifrom 001 i eventualno š-082).

Mogućnost poslodavca da za svoje zaposlene obezbedi i druga primanja po osnovu radnog odnosa, predviđena je članom 78 i 79 Zakona o radu i ova primanja zaposlenih se smatraju zaradom.

Kada se postavi pitanje poreskog tretmana ovih drugih davanja zaposlenima, ukazujemo da u skladu sa članom 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, porezu na dohodak fizičkih lica podležu prihodi, između ostalih, i po osnovu zarade - bilo da su ostvareni u novcu, u naturi, činjenjem ili na drugi način. Na koji način se oporezuje ovo primanje zaposlenih, bliže uređuju odredbe člana 14. stav 4 istog zakona, koje propisuju da se ličnim primanjima, u smislu ovog zakona, smatraju i primanja ostvarena u obliku bonova, akcija ili robe, činjenjem ili pružanjem pogodnosti, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem.

Kod ove isplate prihoda se ne plaćaju doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, ukoliko su usklađeni sa članom 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje, kao što su:

- isplata bespovratnih novčanih pozajmica,
- plaćanje troškova zaposlenih za utrošeno gorivo kod korišćenja službenog vozila u poslovne svrhe,

- Plaćanje dugova zaposlenom (ugovorene kreditne kamate, kreditnog duga, komunaln. usluga, obuke i rekreacije za privatne potrebe i sl.),  
- Plaćanje stanarine, i ostalih troškova koje imaju obilježje privatnosti, odnosno ukoliko nijesu nastali u svrhe obavljanja poslovne djelatnosti. Napominjemo, da bi internim pravilnikom o radu kod poslodavca (koji bi bio usklađen sa odredbama Zakona o radu i kolektivnim ugovorom) trebalo urediti isplatu novčanih davanja zaposlenima i isplatu benefita, kako bi se na ispravan način odredio njihov poreski tretman, kako sa stanovišta poreza na dohodak fizičkih lica tako i sa stanovišta poreza na dobit.

U opisanom primjeru iz našeg telefonskog kontakta, kada poslodavac zaposlenom obezbjeđuje primanja u obliku nagrade za njihov doprinos poslovanju, na osnovu odluke poslodavca (upravnog odbora), tako što će se jedan dio neraspoređene dobiti opredjeliti u ove svrhe, mišljenja smo da ova druga primanja nemaju tretman ličnog primanja, nego tretman prihoda od kapitala, jer se isplata ovih prihoda dovodi u vezi sa članom 37 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, koji propisuje da se prihodom od kapitala smatraju udjeli u dobiti koje ostvare članovi uprave i zaposleni u novcu ili akcijama. Pa se kod ove isplate prihoda obračunava samo porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9%, a ne i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje. Ove troškove je potrebno knjižiti na teret neraspoređene dobiti.

## **POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA**

### **Isplata članarine nerezidentnom pravnom licu sa stanovišta poreza po odbitku**

**Broj: 03/2-16396/2-17**

**Podgorica, 02.oktobra 2017.godine**

Predmet: Odgovor na Vaš dopis od 11.septembra 2017.godine  
Saglasno odredbama člana 11 stav 1 tačka 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br.65/01...80/04 i "Slist CG", br.40/08...55/16), na teret rashoda ne priznaju se troškovi koji nijesu nastali u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti. Odredbama člana 16

Zakona, propisano je da se članarine komorama, savezima i udruženjima priznaju kao rashod najviše do 0,1% ukupnog prihoda.

Saglasno navedenim odredbama, davanja za namjene iz člana 16 priznaju se u poreske svrhe, ukoliko su nastala u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti.

Saglasno odredbama člana 29 stav 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, porez po odbitku se obračunava i plaća na prihode koje ostvari nerezidentno pravno lice od rezidentnog pravnog lica po osnovu: dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima, kao i 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.

Saglasno navedenoj odredbi, ukoliko međunarodnim ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nije drugačije uređeno, prihod nerezidentnog pravnog lica, ostvaren od rezidentnog pravnog lica, po osnovu (primljenih) članarina nije predmet oporezivanja porezom po odbitku.

Odredbama člana 3 stav 1 tačka 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 je predmet oporezivanja PDV promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu. Ako novčana sredstva koja se dodeljuju obvezniku PDV predstavljaju naknadu ili dio naknade za promet dobara ili usluga koji vrši ovaj obveznik PDV davaocu tih sredstava ili drugom licu, u tom slučaju postoji obaveza obračunavanja i plaćanja PDV u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrijednost. Međutim, ako predmetna novčana sredstva ne predstavljaju naknadu ili dio naknade za promet dobara i usluga koji vrši obveznik PDV – primalac novčanih sredstava, PDV se ne obračunava i ne plaća.

**Prebijanje kapitalnih gubitaka sa kapitalnim dobitkom sa stanovišta člana 22 stav 4 Zakona o porezu na dobit**

**Broj: 03/2-17472/2-17**  
**Podgorica, 09.10.2017.godine**

Shodno čl.21 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01, 012/02, 080/04, Službeni list Crne Gore", br. 040/08...055/16) kapitalnim dobitkom smatra se prihod koji poreski obveznik ostvari prodajom, odnosno drugim prenosom uz naknadu zemljišta, građevinskih objekata, imovinskih prava, udjela u kapitalu i hartija od vrijednosti, a što predstavlja i prodaja poslovnog prostora u vašem slučaju. Kapitalni gubici mogu se prebijati sa kapitalnim dobitcima ostvarenim u istoj godini shodno čl.22 st.4 Zakona o porezu na dobit pravnih lica. Ako se i poslije izvršenog prebijanja kapitalnih dobitaka i gubitaka ostvarenim u istoj godini pojavi kapitalni gubitak, poreski obveznik može prenijeti kapitalni gubitak na račun budućih kapitalnih dobitaka u narednih pet godina, što predviđa čl.22 st.5 istog Zakona.

Dakle, shodno svemu navedenom gubitak po osnovu prodaje poslovnog prostora ne možete pokriti iz dobiti iz ranijih godina, već samo na račun budućih kapitalnih dobitaka, ali najduže u narednih pet godina kako to nalaže Zakon o porezu na dobit pravnih lica.

## **Poreski tretman isplate naknade nerezidentu, za pravo korišćenja licence**

**Broj: 03/2-17931/2-17**  
**Podgorica, 19.oktobra 2017.godine**

Obveznik poreza na dobit (rezidentno pravno lice) dužan je da, u skladu sa članom 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Sl.list RCG", br.65/01..80/04 i "Sl.list CG", br.40/08...55/16), na prihode koje isplaćuje nerezidentnom pravnom licu po osnovu naknada za autorska prava obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku po stopi od 9% na



osnovicu koju čini iznos bruto prihoda, ukoliko međunarodnim ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nije drugačije uređeno.

Autorska naknada u smislu člana 29 ovog Zakona je naknada koju obveznik poreza na dobit plaća pravnom licu za korišćenje ili za pravo korišćenja autorskog prava na književno, umjetničko ili naučno djelo, uključujući kinematografske filmove i kompjuterski softver.

Odredbama člana 4 Zakona o autorskim i srodnim pravima ("Sl.list CG",br.37/11 i 53/16) propisano je da se autorskim djelima, pored ostalog, smatraju računarski programi (softverski programi).

Ukoliko, u konkretnom slučaju, prava na računarskom programu (softveru) pripadaju nerezidentnom obvezniku koji putem ugovora o licenci prenosi pravo korišćenja predmeta ugovora- računarskog programa rezidentnom poreskom obvezniku (pri čemu vlasništvo i autorska prava nad istim ostaju kod firme iz inostranstva), naknada koju rezidentni poreski obveznik plaća za korišćenje licence za softver, odnosno licence za implementaciju i upotrebu softvera, predstavlja autorsku naknadu koja se oporezuje porezom po odbitku u skladu sa članom 29 Zakona.

Odredbama člana 12 Ugovora između Saveta ministara Srbije i Crne Gore i Vlade Republike Slovenije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu ("Sl.list SCG-međunarodni ugovori",br. 07/03) propisano je da se autorske naknade koje nastaju u državi ugovornici a isplaćuju se rezidentu druge države ugovornice, mogu oporezovati u toj drugoj državi. Smatra se da autorske naknade nastaju u državi ugovornici kada je isplatilac rezident te države. Izraz "autorske naknade" u ovom članu označava plaćanja bilo koje vrste koja su primljena kao naknada za korišćenje ili za pravo korišćenja patenta, zaštitnog znaka, nacрта ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili za pravo korišćenja industrijske, komercijalne ili naučne opreme ili za obaveštenja koja se odnose na industrijska, komercijalna ili naučna iskustva.

Autorske naknade mogu se oporezivati u državi ugovornici u kojoj nastaju u skladu sa zakonima te države, pri čemu razrezni porez ne može biti veći od 10% bruto iznosa autorskih naknada koje se isplaćuju stvarnom vlasniku autorskih naknada rezidentu druge države ugovornice. Nadležni organi država ugovornica dogovaraju se o načinu primjene ovog ograničenja.

Imajući u vidu citirane odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica i Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ako je primalac naknade rezident Republike Slovenije, odnosno isplatilac naknade rezident Crne Gore, isplata po osnovu autorske naknade može se, ako je stvarni vlasnik autorskih naknada rezident druge države ugovornice, oporezovati porezom po odbitku u Crnoj Gori po stopi od 9% koja je propisana domaćim zakonodavstvom jer je niža od ograničenja iz Ugovora. Poreski organ dužan je da, saglasno odredbama člana 29a Zakona, na zahtjev nerezidentnog pravnog lica, izda potvrdu o porezu plaćenom u Crnoj Gori.

**Uplata pomoći za liječenje uplaćena na račun fizičkog lica, ne može se priznati kao rashod koji je nastao u poslovne svrhe, izuzev ako su rashodi nastali u te svrhe uplaćeni preko humanitarnih organizacija u skladu sa zakonom**

**Broj: 03/2-16968/2-17**

**Podgorica, 03.10.2017.godine**

Uplata navedenog iznosa od strane pravog lica fizičkom licu, a koje nije zapošljeno kod istog ne podliježe plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje, već se navedena isplata posmatra sa aspekta priznanje ovih troškova kod isplatioca kao obveznika poreza na dobit. Prema čl. 7 i 9 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01, 012/02, 080/04, "Službeni list Crne Gore", br. 040/08, 86/09, 055/16), za utvrđivanje oporezive dobiti priznaju se rashodi utvrđjeni bilansom uspjeha, u skladu sa računovodstvenim propisima, a koji su uskladjeni sa odredbama ovog zakona.

Članom 11 Zakona o porezu na dobit je propisano da se kao rashodi u poreske svrhe, ne priznaju troškovi koje nijesu nastali u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti. Izdaci za zdravstvene i humanitarne svrhe priznaju se kao rashod najviše do 3,5% ukupnog prihoda, samo ako su izvršeni pravnim licima (državim organima, javnim ustanovama, nevladinim organizacijama, sportskim i drugim humanitarnim organizacijama), koje obavljaju poslove, odnosno djelatnosti (zdravstvene, humanitarne, pomoć bolesnima) u skladu sa posebnim propisima, i ako se koriste isključivo u te svrhe (čl.14 Zakona o porezu na dobit pravnih lica).

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da se troškovi koji su nastali u konkretnom slučaju, ukoliko je uplata pomoći za liječenje uplaćena na račun fizičkog lica, ne mogu priznati kao rashod koji je nastao u poslovne svrhe sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica, već se za isplaćeni iznos vrši korekcija poreske osnovice kroz poresku prijavu – obrazac „PD“. Kod ove isplate je potrebno obezbijediti prateću dokumentaciju, na osnovu koje se može zaključiti, da se radi o uplati pomoći za liječenje lica koji nije zaposleno u firmu, a ne u neke druge svrhe.

S obzirom na to da ova isplata ne podliježe obračunu i plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica, ista se ne evidentira kroz IOPPD, već se evidentira kao stavka u knjigovodstvo poreskog obveznika.

## **OSTALO (drugi propisi)**

### **Poreski tretman isplate prihoda (uloga osnivačima) usled smanjenja kapitala društva**

**Broj: 03/2-17598/2-17**

**Podgorica, 16.oktobra 2017.godine**

Odredbama Zakona o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02, "Sl. list CG", br. 17/07, 80/08, 40/10, 36/11, 40/11) uređen je postupak

i način, kao i uslovi smanjenja kapitala privrednog društva. Tako je odredbama člana 59 Zakona, između ostalog, propisano:

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

Prihod fizičkog lica po osnovu povraćaja uloga nije izvor prihoda u smislu odredbi Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ...83/16), pa samo smanjenje kapitala privrednog društva, odnosno novčana isplata uloga osnivaču ne podliježe oporezivanju porezom na dohodak fizičkih lica.

Vraćanje, odnosno novčana isplata uloga osnivaču društva, saglasno odredbama člana 3 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), nije promet proizvoda i usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, pa samim tim novčane isplate osnivačkog uloga osnivaču ne podliježe oporezivanju porezom na dodatu vrijednost.

## **Poreski tretman isplate novčanih iznosa po osnovu solidarnih i socijalnih pomoći**

**Broj: 03/2-17589/2-17**

**Podgorica, 11.10.2017.godine**

Zakon o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju lica sa invaliditetom ("Službeni list Crne Gore", br. 049/08, 073/10, 039/11, 055/16) u čl.37b st.1 propisuje da nezaposleno lice sa invaliditetom, za vrijeme trajanja profesionalne rehabilitacije i uključivanja u mjeru aktivne politike zapošljavanja, obrazovanje i osposobljavanje odraslih, ima pravo na novčanu pomoć na ime troškova za prevoz, ishranu i sl., u visini od 15% od prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori. Istim članom u st.2 je definisano da pravo na novčanu pomoć za troškove prevoza pripada pratiocu lica sa invaliditetom, u visini od 50% od iznosa iz stava 1 ovog člana.

Dakle, navedeni član na koji se pozivate se odnosi na nezaposlena lica sa invaliditetom i ta novčana pomoć se ne oporezuje, odnosno izuzima se iz dohotka, a shodno čl.5 st.1 tač.1 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).

Ukoliko se lice sa invaliditetom nalazi u radnom odnosu, odnosno u statusu zaposlenog, onda primanja koja ostvari od zaposlenja potpadaju pod isti poreski tretman kao i za ostale zaposlene.

Članom 5a st.2 tač.5 i 6 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primanja po osnovu solidarne pomoći u slučaju smrti zaposlenog, člana njegove uže porodice i penzionisanog radnika do 1.500 € i solidarne pomoći u slučaju teže bolesti, zdravstvene rehabilitacije, nabavke lijekova i liječenje zaposlenog ili člana njegove uže porodice do 1.000 €. Sve druge vrste solidarne pomoći zaposlenom tretirale bi se kao pogodnosti i u cjelosti bi podlijegale plaćanju poreza na dohodak fizičkih lica.

Shodno čl.18a zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list Crne Gore", br. 013/07...022/17), ne plaćaju se

doprinosi na primanja bez obzira na njihov iznos po osnovu solidarnih i socijalnih pomoći pružanja pogodnosti ukoliko te pogodnosti nijesu kompenzacija za neisplaćenu zaradu.

## **Sačinjavanje finansijskih iskaza privrednog društva i podizanje dividende**

**Broj: 03/2-16719/2-17**

**Podgorica, 03.oktobra 2017.godine**

Odredbama Zakona o računovodstvu ("Sl.list CG", br.52/16), uređuju se, između ostalog, uslovi i način vođenja poslovnih knjiga, kao i sastavljanje, dostavljanje i objavljivanje finansijskih izvještaja. Finansijski izvještaji propisani odredbama ovog Zakona, u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS), odnosno Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MSFI), su: iskaz o finansijskoj poziciji-bilans stanja, iskaz o ukupnom rezultatu-bilans uspjeha, iskaz o novčanim tokovima i iskaz o promjenama na kapitalu. Saglasno odredbama člana 10 Zakona, pravno lice je dužno da pripremi godišnje finansijske iskaze sa stanjem na dan 31.decembra poslovne godine, odnosno na dan registracije statusnih promjena (spajanje, pripajanje, podjela) i na dan donošenja odluke o dobrovoljnoj likvidaciji pravnog lica.

Saglasno odredbama člana 18 Zakona, članovi upravnih i nadzornih organa pravnog lica kolektivno su odgovorni za sastavljanje i objavljivanje godišnjih finansijskih izvještaja.

Saglasno odredbama člana 19 i člana 21 Zakona, računovodstvena evidencija mora biti zasnovana na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji i mora da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja, a poslovne knjige moraju biti zaključene, nakon usaglašavanja sa izvršenim popisom imovine i obaveza, na dan 31. decembra poslovne godine.

Odredbama člana 61 člana 62 i člana 63 Zakona o privrednim društvima ("Sl.list RCG", br.06/02 i "Sl.list CG", br.17/07...40/11), uređuju se pitanja finansija i raspodjela dobiti privrednih društava.

Saglasno odredbama člana 61 Zakona, finansijska godina je kalendarska godina, osim ako je društvo registrovano nakon početka finansijske godine, pa se datum završetka finansijske godine smatra kraj prve finansijske godine, odnosno ako je društvo brisano iz CRPS-a prije kraja finansijske godine, pa se posljednja finansijska godina završava na dan brisanja društva iz registra.

Saglasno odredbama člana 62 Zakona, društvo ne može vršiti raspodjelu dobiti akcionarima ako na poslednji dan poslednje finansijske godine neto imovina društva, prema godišnjem izvještaju, iznosi ili bi nakon raspodjele dobiti akcionarima iznosila manje od vrijednosti kapitala društva zajedno sa rezervama koje se ne mogu raspodjeljivati prema zakonu ili statutu društva. Iznos namijenjen za raspodjelu akcionarima ne može prelaziti iznos dobiti ostvarene na kraju posljednje finansijske godine, uvećane za prenijetu dobit iz prethodne godine i raspoloživi iznos rezervi, umanjen za gubitke koji su prenijeti iz prethodne godine i za iznose određene za rezerve, u skladu sa zakonom i statutom društva.

Odredbama člana 63 Zakona, propisano je da društvo može da isplati dividendu samo ako neto vrijednost aktive nije manja od vrijednosti osnivačkog kapitala i pod uslovom da isplata dividende neće smanjiti neto vrijednost imovine ispod osnivačkog kapitala, kao i da se isplata dividendi može vršiti jedino iz akumulirane neto dobiti.

Odredbama člana 92 stav 3 tačka 5 Zakona, predviđene su novčane kazne u slučaju da društvo, između ostalog, isplaćuje dividende i raspodjeljuje dobit, protivno ovom zakonu, statutu, ugovoru o osnivanju ili drugim osnivačkim ili regulatornim aktima (član 62 Zakona).

Saglasno odredbama člana 39 i 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), poreski period za koji se obračunava porez na dobit je finansijska godina. Finansijska godina je kalendarska godina, osim u

slučaju likvidacije ili otpočinjanja obavljanja djelatnosti u toku godine. Porez na dobit se obračunava nakon isteka finansijske godine ili drugog perioda utvrđivanja poreza, prema poreskoj osnovici ostvarenoj u tom periodu. Godišnju poresku prijavu poreski obveznik podnosi najkasnije u roku od tri mjeseca od isteka perioda za koji se obračunava porez i uz prijavu se dostavlja bilans uspjeha i bilans stanja, pripremljene u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo.

Dakle, pozitivni propisi ne poznaju "presjek na dan 30.06.", kao ni "akontativno podizanje dividende", već se finansijsko stanje, odnosno rezultat poslovanja privrednog društva utvrđuje za poslovnu/finansijsku, odnosno kalendarsku godinu, a raspodjela neto dobiti vrši nakon isteka te godine, pod uslovima i na način kako je to propisano zakonom.

## **Momenat nastanka poreske obaveze kod poreza na promet nepokretnosti**

**Broj: 03/2- 16725/2-17**

**Podgorica, 05.oktobar 2017. godine**

Zakon o porezu na promet nepokretnosti („Sl. list CG“, br. 36/13) u članu 19 propisao je da raskid ugovora kojim se stiče pravo svojine na nepokretnosti voljom ugovornih strana u roku od 90 dana od dana zaključivanja ugovora, a prije upisa u katastar nepokretnosti, kao i raskid odnosno poništenje ugovora odlukom suda, razlozi su za ponavljanje postupka utvrđivanja poreske obaveze. Ova odredba upućuje na to da se nakon raskida ugovora odlukom suda ponovo pokreće postupak kod područnog poreskog organa koji će na osnovu dostavljene sudske odluke i razloga za njeno donošenje, te službeno pribavljenih podataka o eventualnim promjenama vlasništva u katastru nepokretnosti, odlučiti da li postoji osnov za utvrđivanje poreza na promet nepokretnosti.

Ukoliko je ugovor raskinut voljom ugovornih strana putem notarskog zapisa u roku od 90 dana od dana zaključivanja ugovora, a prije upisa u



katastar nepokretnosti neće se utvrđivati porez na promet nepokretnosti. Ako je ugovor raskinut voljom ugovornih strana putem notarskog zapisa u naznačenom roku, a već je izvršen upis u katastar nepokretnosti u tom slučaju se utvrđuje porez na promet nepokretnosti. I u slučaju da je ugovor raskinut voljom ugovornih strana putem notarskog zapisa nakon isteka roka od 90 dana utvrđuje se porez na promet nepokretnosti, pri čemu nije od uticaja činjenica da li je došlo promjene vlasništva u katastru nepokretnosti.

U svim navedenim situacijama potrebno je obratiti se područnom poreskom organu za donošenje odgovarajuće odluke.