

PORESKA PRAKSA

ZA MAJ 2018. GODINE

Mišljenja

PDV	2
Porez na dohodak fizičkih lica	12
Porez na dobit pravnih lica.....	20
Ostalo (drugi propisi).....	22

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Prvi prenos prava svojine, promet novoizgrađene nepokretnosti sa investitora na kupca

Broj: 03/2- 6441/2-18

Podgorica, 07. maj 2018. godine

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 imaocu (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 ... 84/17) smatraju se nepokretnosti (građevinski objekti i njihovi djelovi) koje su izgrađene, isporučene i plaćene poslije 31. marta 2003. godine.

Prema članu 46 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili 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.

Prema tome, kada pravno lice koje je PDV obveznik prodaje novoizgrađenu nepokretnost, a pri tome je nosilac gradnje nad objektom (ima građevinsku dozvolu), obveznik je poreza na dodatu vrijednost pri isporuci te nepokretnosti, kod prvog prenosa prava svojine, u skladu sa članom 4 stav 4 zakona. Kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti (stambenih cjelina, apartmana), osnovica za obračun PDV je naknada za vrijednost isporučenog objekta, u koju nije uključena vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade. U skladu sa članom 32 stav 2 Zakona o PDV i članom 46 Pravilnika, poreski obveznik je dužan na računu posebno iskazati vrijednost oporezivog prometa i vrijednost neoporezivog prometa. Za potrebe obračuna PDV, neophodno je na osnovu knjigovodstvene evidencije utvrditi vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade po kvadratnom metru novoizgrađenog objekta, pa srazmjerno tome utvrditi ovaj neoporezivi dio po kvadratnom metru nepokretnosti koja se prodaje.

Broj: 03/2- 8097/2-18

Podgorica, 16. maj 2018. godine

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 imaocu (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 ... 84/17) smatraju se nepokretnosti (građevinski objekti i njihovi djelovi) koje su izgrađene, isporučene i plaćene poslije 31. marta 2003. godine.

Prema članu 46 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili 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.

Prema tome, kada pravno lice koje je PDV obveznik prodaje novoizgrađenu nepokretnost, a pri tome je nosilac gradnje nad objektom (ima građevinsku dozvolu), obveznik je poreza na dodatu vrijednost pri isporuci te nepokretnosti, kao prvog prenosa prava svojine sa investitora na kupca, u skladu sa članom 4 stav 4 zakona. Kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti (zgrada*), osnovica za obračun PDV je naknada za vrijednost isporučenog objekta (prodajna vrijednost), u koju nije uključena vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade. U skladu sa članom 32 stav 2 Zakona o PDV i članom 46 Pravilnika, poreski obveznik je dužan na računu posebno iskazati vrijednost oporezivog prometa i vrijednost neoporezivog prometa. Za potrebe obračuna PDV, neophodno je na osnovu knjigovodstvene evidencije utvrditi vrijednost zemljišta i vrijednost komunalne naknade po kvadratnom metru novoizgrađenog objekta, pa srazmjerno tome utvrditi ovaj neoporezivi dio po kvadratnom metru nepokretnosti koja se prodaje.

*Definicija zgrade kao nepokretnosti prema Zakonu o planiranju prostora i izgradnji objekata ("Službeni list Crne Gore", br. 064/17): Zgrada je stalni objekat koji ima krov i spoljne zidove, izgrađena kao samostalna upotrebna cjelina koja pruža zaštitu od vremenskih i drugih spoljnih uticaja, a namijenjena je za stanovanje, obavljanje djelatnosti ili za smještaj i čuvanje životinja, robe i opreme za proizvodne i uslužne aktivnosti itd. (član 5 stav 1 tačka 24 Zakona o planiranju prostora i izgradnji objekata).

Određivanje mjesta prometa proizvoda, kada je teritorija Crne Gore mjesto otpreme i prijema proizvoda

Broj: 03/2- 7510/2-18

Podgorica, 09. maj 2018. 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 PDV, 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 14 Zakona o porezu na dodatu vrijednost PDV obračunava i plaća prema mjestu gdje je obavljen promet proizvoda, odnosno usluga, odnosno prema mjestu u kome se, prema ovom zakonu, smatra da je taj promet obavljen. Teritorija Crne Gore smatra se jednim mjestom isporuke proizvoda, odnosno obavljanja usluga.

Prema tome, u primjeru koji navodite u vašem dopisu kada poreski obveznik PDV vrši isporuku proizvoda staranom pravnom licu koje nema stalnu poslovnu jedinicu u Crnoj Gori ni poreskog zastupnika, kada je mjesto otpreme i prijema proizvoda teritorija Crne Gore (nema izvoza), ima obavezu da tom licu/kupcu izda fakturu sa obračunatim PDV po stopi od 21%, jer se mjestom izvršenog prometa smatra CG.

Primjena i tumačenje člana 20 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost

Broj: 03/2-7511/2-18

Podgorica, 10. maj 2018. godine

Obratili ste se pitanjem u vezi poreskog tretmana "prefakturisanja" troškova poreskog obveznika, klijentu- nalogodavcu, radi povraćaja plaćenih iznosa, to samo možemo ukazati da je u vezi istog potrebno razlikovati slijedeće:

Član 3 Zakon 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.

Prema članu 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost 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.

Prema stavu 8 navedenog člana zakona u poresku osnovicu se ne uračunavaju iznosi koje poreski obveznik primi od svog naručioca kao povračaj za troškove koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i vodi ih u svom knjigovodstvu kao prolazne stavke, pri čemu poreski obveznik mora obezbijediti dokaze o stvarnom iznosu tih izdataka i ne smije odbiti obračunati PDV od tih transakcija. Naime, prolazne stavke su iznosi koje je poreski obveznik platio u ime i za račun klijenta/nalogodavca, u odnosu na koje je klijent stvarni dužnik i koje iste knjizi kao svoje troškove poslovanja. Iznosi koje čine prolazne stavke za PDV obveznika, obračunavaju se klijentu na osnovu ispostavljenih računa, s naznakom da se radi o prolaznim stavkama, moraju biti posebno iskazani na računu i na njih se ne obračunava PDV, a PDV obveznik nema pravo ulaznog PDV kod ovih transakcija. Poreski obveznik je u obavezi da poreskom organu pružiti sve dokaze o stvarnom iznosu tih izdataka i voditi posebnu evidenciju o tome (prihode i rashode).

Dakle, u situacijama koje navodite treba praviti razliku kada je usluga koju poreski obveznik pruža oporeziva, a kada to nije, a što zavisi od ugovornih odnosa između ugovornih strana. Usluga koju poreski obveznik po zaključenom ugovoru o posredovanju, naplaćuje (prihod) ili plaća (trošak) za svog nalogodavca nije oporeziva ako je obavljate u njegovo ime (prolazne stavke) i nije isto kao kada tu uslugu pružate u svoje ime ili ukoliko se vrši između nalogodavca i trećeg lica. U situaciji kada poreski obveznik vlastite troškove poslovanja, na osnovu zaključenih ugovornih odnosa, prevaljuje na drugog kupca/klijenta, onda se radi o prefakturisanju vlastitih troškova na kupca, a ne o prefakturisanju prolaznih stavki, pa se na ukupnu naknadu zaračunatu kupcu/klijentu obračunava PDV.

Fizičko lice kao investitor kod zajedničke izgradnje zgrade (stambene jedinice i poslovni prostor), obveznik poreza na dodatu vrijednost, nastanak poreske obaveze i pravo korišćenja ulaznog PDV u konkretnom pitanju opisanom u dopisu

Broj: 03/2- 8984/2-18

Podgorica, 17. maj 2018. godine

U skladu sa navodima iz vašeg dopisa, zaključili smo da se radi o fizičkom licu–PDV obvezniku, koji kao investitor gradnje zgrade (lice na koga glasi građevinska dozvola) sa stambenom jedinicom za stanovanje i poslovnim prostorom za obavljanje oporezive djelatnosti, koristi pravo ulaznog PDV po računima za nabavku materijala za gradnju, pa u skladu sa tim ukazujemo na odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost, koje propisuju sljedeće:

Sa stanovišta člana 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 i“Službeni list CG”, br.16/07 ... 50/17) predmet oporezivanja PDV je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema odredbi člana 13 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik je lice koje obavlja bilo koju poslovnu djelatnost, proizvodnu, trgovinsku, uslužnu i profesionalnu djelatnost.

Svojstvo poreskog obveznika se stiče danom koji poreski organ utvrdi u rješenju o registraciji za PDV, koje izdaje u roku od sedam dana od prijema prijave. Članom 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da je poreski obveznik dužan da obavijesti poreski organ o početku, izmjeni i prestanku obavljanja djelatnosti za koju je obavezan da obračunava i plaća PDV, ukoliko ovim zakonom nije drukčije određeno.

Prema tome, fizičko lice kao PDV obveznik ima obavezu da od dana registracije koji mu je naveden u rješenju, vodi knjigovodstvenu evidenciju (knjiga izdatih računa obrazac I-RAC; knjiga primljenih računa obrazac U-RAC), ima obavezu da kod prometa proizvoda i usluga izda račun u skladu sa članom 31 stav 1 zakona, odnosno da na računu obračuna i iskaže PDV po važećoj stopi, podnosi mjesečne prijave (obrazac „PDV-PP”), na osnovu koje utvrđuje i plaća poresku obavezu, na osnovu knjigovodstvene evidencije, za taj obračunski period do 15-tog u mjesecu za prethodni mjesec. Prijave se mogu podnijeti u papirnoj formi i elektronski (kancelarija za podršku tel:020 448-223).

Kod PDV se registruje lice (pravno ili fizičko lice) za PDV, a ne djelatnost. Što znači da ukoliko lice PDV obveznik se bavi djelatnošću kao što je gradnja nepokretnosti za tržište i izdavanjem nepokretnosti u zakup, u tom slučaju ima obavezu da na fakturi koju izdaje kupcu ili zakupcu obračuna PDV na osnovicu koju čini vrijednost naplaćene naknade od prodaje nepokretnosti ili bruto vrijednost zakupnine.

Opšti princip kod PDV je da PDV obveznik ima pravo ulaznog PDV po računima drugog poreskog obveznika, ukoliko su izdati na njegovo ime kao primaoca, ukoliko mu služe za obavljanje oporezive djelatnosti i ukoliko za tu djelatnost nije isključeno pravo odbitka ulaznog PDV, u skladu sa članom 37 Zakona o PDV, ukoliko su računi izdati u skladu sa članom 31 stav 2 Zakona. Žiro račun preko koga fizičko lice vrši plaćanje kod poslovne banke, dužan je prijaviti Poreskoj upravi kao registracioni podatak.

U konkretnom primjeru kada poreski obveznik, investitor gradnje, gradi zgradu sa stambenom jedinicom za sopstvene potrebe i potrebe porodice i poslovni prostor za obavljanje oporezive djelatnosti, kod korišćenja prava na odbitak ulaznog PDV, treba razlikovati sljedeće:

- Poreski obveznik nema pravo odbitka ulaznog PDV po računima drugog poreskog obveznika, kao što je u ovom slučaju nabavka materijala za gradnju zgrade koji se odnosi na gradnju stambene jedinice za sopstvene potrebe i potrebe porodice.

- Poreski obveznik ima pravo odbitka ulaznog PDV po računima drugog poreskog obveznika, za iznos PDV koji se odnosi na gradnju poslovnog prostora koji mu služi ili je namijenjen za obavljanje oporezive poslovne djelatnosti.

- ukoliko je poreski obveznik iskoristio pravo ulaznog PDV u ukupnom iznosu (po ulaznim računima), dužan je obračunati i platiti PDV po opštoj stopi PDV, na iznos ulaznog PDV koji je iskoristio kod gradnje stambene jedinice za sopstvene potrebe i potrebe porodice. Navedeno se dovodi u vezi sa članom 5 i 6 Zakona o PDV i članom 47 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 84/17) , koji propisuje da poresku osnovicu pri isporuci proizvoda u slučaju upotrebe proizvoda i usluga u neposlovne svrhe, kao što je gradnja stambene jedinice za sopstvene potrebe i potrebe porodice, čini nabavna cijena odgovarajućih proizvoda u koju nije uključen PDV, odnosno cijena proizvoda u vrijeme i mjesto izvršenih isporuka.

- Fizičko lice kao investitor gradnje se na osnovu građevinske dozvole knjiži u katastarsku evidenciju na građevinski objekat, a kada bude prodavao poslovni prostor na koji je kao poreski obveznik imao pravo odbitka ulaznog PDV u tom slučaju ima obavezu da kod ovog prometa obračuna i plati PDV po opštoj stopi PDV, jer se radi o prvom prenosu prava svojine na novoizgrađenoj nepokretnosti sa investitora na kupca.

Inače, zajednička izgradnja je oblik ortakluka između dva i više lica, pa vas upućujemo na odredbe Zakona o obligacionim odnosima ("Službeni list CG", br.47/08 i 04/11), član 716 – 739, koji ovu oblast regulišu, jer ovaj zakon ne poznaje ugovorni odnos "sam sa sobom".

Prema navedenim odredbama, Ugovorom o ortakluku uzajamno se obavezuju dva ili više lica da ulože svoj rad odnosno imovinu radi postizanja zajedničkog cilja. Dalje, ortakluk je zajednica lica i dobara bez svojstva pravnog lica, pri čemu ortak ne može raspolagati svojim udjelom, niti pojedinim stvarima i pravima iz zajedničke imovine, niti može zahtijevati njenu diobu.

Dakle, pod ovom formom ulaganja podrazumijeva se ugovorni oblik, gdje partneri ne osnivaju nova preduzeća u zajedničkom vlasništvu koje treba da realizuje aktivnosti iz domena zajedničkog poduhvata, niti posjeduje samostalno pravo raspolaganja svojim udjelom, niti traži raspodjelu između partnera, već su međusobni odnosi partnera i odnosi sa trećim licima uspostavljeni i regulisani na ugovorenoj osnovi.

Takođe, napominjemo, da se prema definiciji ovih objekata, shodno Zakonu o planiranju prostora i izgradnji objekata ("Službeni list Crne Gore", br. 064/17), da se porodičnom stambenom zgradom može smatrati objekat do 500 m² i sa najviše 4 zasebne funkcionalne cjeline, fizička lica ne bi imala obavezu PDV registracije i takva gradnja se može smatrati individualnom gradnjom za sopstvene potrebe i potrebe porodice.

Mjesto prometa usluga oglašavanja na (facebook i Google), kada te usluge pruža domaćem licu strano lice i kada usluge on-line oglašavanja pruža rezidentno lice PDV obveznik stranom pravnom licu

Broj: 03/2-8872/2-18

Podgorica, 17. maj 2018. godine

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 javna 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, kada strano pravno lice - poreski obveznik pruža usluge domaćem poreskom obvezniku, a koje se odnose na **usluge on-line oglašavanja (facebook i Google)** registrovani poreski obveznik, ima obavezu da obračuna PDV po opštoj stopi PDV, a nema obavezu da ga uplati. Navedeno se dovodi u vezi sa članom 100 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kojim je propisano 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.

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 obračun 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.

Odredbama člana 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu:-kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

U skladu sa navedenim članom 29 stav 1 tačka 2 i članom 29b stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, koji bliže određuju usluge za koje je članom 29 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica propisano obaveza poreskog obveznika- isplatioca prihoda da kod plaćanja prihoda nerezidentnom pravnom licu obračuna, obustavi i plati porez po odbitku, mišljenja smo da **usluge on-line oglašavanja (facebook i Google)** ne spadaju pod usluge za koje je zakonom predviđena obaveza poreskog obveznika da kod plaćanja ovih prihoda, obustavlja i plaća porez po odbitku.

Prema članu 75 stav 3 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 84/17) poreski obveznik koji isporučuje usluge za koje u skladu sa članom 17 Zakona, mjestom prometa usluga nije određena Crna Gora, vrši **prenos** poreske obaveze na primaoca usluge i na račun unosi klauzulu "obaveza za PDV se prenosi na primaoca usluge", sa pozivom na odgovarajuću odredbu Zakona.

Poreski obveznik koji isporučuje usluge poreskom obvezniku iz člana 17 stav 2 Zakona, a koji nema sjedište, odnosno prebivalište u Crnoj Gori, prenos poreske obaveze može da izvrši ako mu je primalac usluge prethodno dostavio odgovarajući dokaz o registraciji u stranoj državi (stav 4 člana 75 Pravilnika).

U skladu sa navedenim odredbama člana 17 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i člana 75 stav 3 i 4 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kada rezidentni poreski obveznik pruža **usluge on-line oglašavanja za svrhe marketinga** stranom pravnom licu, rezidentni poreski obveznik nema obavezu da na fakturu koju izdaje stranom pravnom licu obračuna PDV, pod uslovom da za to ima dokaz da se radi o registrovanom PDV obvezniku u stranoj državi.

Poreski obveznik nema obavezu da u PDV prijavi iskazuje taj promet, jer se ovaj promet izuzima od oporezivanja u Crnoj Gori, odnosno vrši se prenos poreske obaveze na primaoca usluge strano pravno lice, koji se kod ovog prometa smatra PDV obveznikom, po propisima druge države.

Lice koje obavlja ovaj promet ima pravo odbitka ulaznog PDV, koji mu je obračunao prethodni učesnik u prometu.

U opisanom primjeru, radi se o advokatskoj djelatnosti, odnosno advokatima, kojima je skladu sa posebnom regulativom koja to reguliše, za pravnu pomoć pred sudovima u 2017. godinu kada je važila stopa PDV od 19%, isplaćena naknada u 2018. godini, kada je naplata ovih potraživanja postala izvršna, postavlja se pitanje oporezivanja ovako uplaćenih iznosa, jer je od januara 2018. godine došlo do povećanja stope PDV na 21%

Broj: 03/2- 8873/2-18

Podgorica, 23. maja 2018. godine

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 PDV promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Član 31 Zakona o porezu na dodatu vrijednost 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.

Članom 32 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano, koje sve osnovne podatke treba da sadrži račun izdat poreskom obvezniku i drugim licima.

Članom 18 Zakona o PDV je propisan nastanak obaveze obračuna PDV, i to:

- (1) PDV se obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge.
- (2) Smatra se da je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture).

(3) Ako račun iz stava 2 ovog člana nije izdat, PDV se obračunava osam dana od dana isporuke proizvoda, odnosno izvršenja usluge.

(4) 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.

(5) Prilikom prometa proizvoda, osim proizvoda iz člana 4 stav 2 tačka 3) ovog zakona, odnosno prilikom prometa usluga u slučaju kada se izdaju uzastopni (kontinuirani) računi i izvršavaju uzastopna plaćanja, PDV se obračunava posljednjeg dana perioda na koji se odnosi račun, odnosno plaćanje naknade.

Na osnovu naprijed navedenih odredbi Zakona o porezu na dodatu vrijednost , proizilazi da semomenat nastanka obaveze obračunavanja PDV vezuje za datum isporuke proizvoda, odnosno usluga, odnosno datum kada je izdat poreski račun ili plaćanje djelimično ili u cjelini izvršeno prije izdavanja računa ili prije obavljenog prometa proizvoda ili usluge.

U opisanom primjeru, radi se o advokatskoj djelatnosti, odnosno advokatima koji su PDV obveznici, kojima su u skladu sa posebnom regulativom koja to reguliše, za pravnu pomoć pred sudovima u 2017. godinu kada je važila stopa PDV od 19%, isplaćene naknade u 2018. godini, kada je naplata ovih potraživanja postala izvršna, postavlja se pitanje oporezivanja ovako uplaćenih iznosa, od strane advokata kao PDV obveznika, jer je od januara 2018. godine došlo do povećanja stope PDV na 21%, pa u skladu sa tim ukazujemo na sljedeće:

Opšte pravilo je da se stvarni momenat nastanka obaveze obračunavanja PDV, ukoliko ste izdali poreski račun ili primili uplatu, vezuje za momenat nastanka te obaveze, za iznos koji fakturišete ili primite, za datum kada izdate račun ili primite uplatu, što god da se prvo izvrši. „Izdavanje“ poreskog računa znači da ih morate poslati ili dati svojim klijentima na upoznavanje, kako bi oni mogli da ih čuvaju u svoju poslovnu evidenciju. Kada momenat nastanka obaveze obračunavanja PDV, nastupa izdavanjem računa, poreski obveznik ima obavezu da obračunati PDV iskaže u mjesečnoj prijavi za period u kojem je nastupio taj momenat. Ne može se odlagati momenat obračuna PDV dok se ne primi uplata (član 35 stav 7 navedenog Pravilnika o primjeni Zakona o PDV (“Službeni list RCG”, 65/02 ... 16/06 i “Službeni list CG”, br.64/08, ... 84/17).

S obzirom da je u vašem opisanom primjeru djelatnost advokata specifična, da je pružena pravna pomoć pravnim licima, nastupila prije datuma plaćanja naknade, da PDV obveznik nije izdao račun prije plaćanja, jer se iznos ovih potraživanja potvrđuje od strane suda, to se postavlja pitanje utvrđivanja stvarnog momenta nastanka obaveze PDV. Sa jedne strane, stvarni moment nastanka obaveze PDV možemo dovoditi u vezi sa datum isporuke usluga, pa je poreski obveznik u obavezi da za usluge izvršene u 2017. godini obračuna i plati PDV po stopi od 19%, i obračun evidentira u mjesečnoj prijavi za decembar 2017. godine. Za usluge pružene u 2018. godini, obračuna i plati PDV po stopi od 21%, u poreskom period kada je isporuka izvršena, odnosno račun izdat. Sa druge strane, može se moment nastanka obaveze PDV dovoditi u vezi sa datumom kada je plaćanje izvršeno, što bi u opisanom primjeru značilo da bi se ovaj promet oporezovao po stopi od 21% i iskazivao u poreskoj prijavi kada je potraživanje naplaćeno. Prema tome, na poreskom obvezniku je da u svrhe tačnog utvrđivanja visine poreske obaveze u svom knjigovodstvu obezbijedi, sve potrebne podatke za pravilno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV, odnosno da vode evidenciju o prometu proizvoda, odnosno usluga i da o tome prometu obezbijede podatke koji omogućavaju kontrolu obračuna i plaćanja PDV (podatke o izdatim računima, izvještaje o ostvarenom gotovinskom prometu, evidenciju o naplati prometa preko suda i dr.).

Primjer obračuna iznosa za ispravku odbitnog ulaznog PDV

Broj: 03/1-7646/2-18

Podgorica, 25. maj 2018. godine

Član 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) propisuje 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 do izmjene okolnosti. Za nepokretnosti se, umjesto perioda od pet godina, uzima u obzir period od 10 godina.

Bliži postupak, kod primjene ove odredbe propisan je članom 103 - 105 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 84/17).

U opisnom primjeru formula za obračun obaveze za ispravku ulaznog PDV je sledeća:

- $107.000,00 - 107.000,00 * \frac{36}{120} = 32.100,00$ za pravo odbitka ulaznog PDV.
- $107.000,00 - 32.000,00 = 74.900,00$ iznos za ispravku ulaznog PDV, na način što će se za ovaj iznos umanjiti iznos pretporeza u posljednjem obračunskom periodu.
- ili $107.000,00 / 120 = 891,6666666$ koji se pomnoži sa 84 perioda za ispravku ulaznog PDV (74.900,00).

Na usluge smještaja (prenoćišta) koja se pruža u turističkim apartmanima, PDV se obračunava i plaća po opštoj stopi od 21%

Broj: 03/2-9619/2-18

Podgorica, 30.maj 2018.godine

Odredbama člana 24a stav 1 tačka 6 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 PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa usluga smještaja u hotelima, motelima, turističkim naseljima, pansionima, kampovima i vilama. Ovo pravo nije ograničeno u pogledu kategorizacije turističkog objekta za smještaj (dodijeljene zvjezdice).

Međutim, kako su ovom odredbom Zakona decidno navedeni ugostiteljski objekti (hoteli, moteli, turistička naselja, pansioni, kampovi i vile) za koje se na promet usluga smještaja (prenoćišta) PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi PDV od 7%, te kako ova odredba Zakona ne sadrži i turističke apartmane, zaključujemo da se na promet usluga smještaja (prenoćišta) koja se pruža u turističkim apartmanima, PDV obračunava i plaća po opštoj stopi od 21%.

Usluge prevoza dobara kod uvoza u CG i poreski tretman ovih usluga

Broj: 03/2-9340/2-18

Podgorica, 30.maj 2018. godine

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br. 65/01...04/06 i "Sl.list CG", br. 16/07... 50/17) u članu 22 stav 2 tačka 2 propisao je da se u porešku osnovicu kod uvoza proizvoda uračunavaju i posredni troškovi, kao što su troškovi prevoza koji nastanu prilikom uvoza proizvoda do prvog odredišta u Crnoj Gori. Prvim odredištem se smatra mjesto navedeno u teretnom listu ili drugoj ispravi kojom se roba uvozi u Crnu Goru. Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06, "Službeni list CG", br.64/08 ... 84/17) u članu 54 stav 12 propisuje "ako se radi o prevozu carinske robe koja se uvozi u smislu Carinskog zakona, tada se primjenjuje član 25 stav 1 tačka 2 Zakona, po kome se na usluge prevoza do prvog odredišta u Crnoj Gori PDV ne plaća posebno, ali se troškovi prevoza uključuju u porešku osnovicu iz člana 22 Zakona". A u članu 25 stav 1 tačka 2 propisano je da se PDV plaća po stopi od 0 % na prevoznike i druge sporedne usluge koje su neposredno povezane sa uvozom proizvoda, u skladu sa članom 16 stav 2, odnosno članom 30 stav 1 tačka 1 ovog zakona. Radi boljeg razumijevanja navodimo da je članom 16 stav 2, odnosno članom 30 stav 1 tačka 1 ovog zakona utvrđeno da je plaćanja PDV oslobođen uvoz proizvoda i promet usluga povezanih sa istim ukoliko se uvezeni proizvodi podnose na uvid carinskom organu kada je dozvoljeno njihovo privremeno čuvanje (skladištenje) u skladu sa carinskim propisima, unose u slobodnu carinsku zonu, odnosno u slobodno carinsko skladište, uvoze radi izvoza po sistemu odlaganja ili je u pitanju carinski tranzitni postupak.

Imajući u vidu navedene propise i informacije iz Vašeg dopisa, ako je cijena prevoza uračunata u cijenu robe koja predstavlja osnovicu prilikom utvrđivanja PDV na uvezene proizvode, zaključujemo da transportna firma iz Crne Gore na ispostavljenoj fakturi obračunava PDV po nultoj stopi (0%) na srazmjerni dio naknade za izvršeni prevoz na teritoriji Crne Gore. U suprotnom, praktično ne bi bila oporezovana usluga prevoza na teritoriji Crne Gore, jer ista nije oporezovana ni prilikom uvoza, pošto nije uračunata u osnovicu prilikom oporezivanja uvezanih proizvoda. Inače, Zakon o porezu na dodatu vrijednost ne sadrži odredbe kojima se posebno i neposredno reguliše oporezivanje usluge prevoza kod uvoza na paritetu DAP.

Prestanak PDV registracije

Broj: 03/2-9843/2-18

Podgorica, 31.maj 2018. godine

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 56 propisao je da poreski organ može na zahtjev poreskog obveznika izdati rješenje o prestanku registracije za PDV ukoliko taj obveznik za posljednjih 12 mjeseci, odnosno u posljednjoj kalendarskoj godini ne ostvari promet u visini od 18000 eura. Dakle, tek nakon isteka perioda od poslednjih 12 mjeseci u kojima nijeste ostvarili oporezivi

promet u visini od najmanje 18000 eura možete podnijeti područnom poreskom organu zahtjev za prestanak registracije za PDV.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Oporezivanje prihoda iz inostranstva po osnovu ugovora o djelu ili nekog drugog ugovora koji ima za predmet ugovorenu naknadu

Broj: 03/2-6295/2-18

Podgorica, 04.maj 2018. godine

Mada Vaše pitanje ne sadrži dovoljno podataka, u odgovoru koji slijedi, poći ćemo od pretpostavke da je u pitanju prihod iz inostranstva po osnovu ugovora o djelu ili autorskog ugovora koji prilikom oporezivanja tretiramo kao prihod od povremene samostalne djelatnosti.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ... 83/16) u članu 43 propisao je da se godišnja poreska prijava (obrazac GPP FL) podnosi do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu za prihode koja rezidentna fizička lica ostvare i iz inostranstva

Dohodak koja rezidentna fizička lica ostvare izvan Crne Gore u toku godine može biti predmet akontativnog oporezivanja samo u zemlji u kojoj je taj dohodak ostvaren, dok će isti eventualno biti predmet oporezivanja u Crnoj Gori tek sa istekom te godine, odnosno sa podnošenjem Godišnje prijave poreza na dohodak fizičkih lica. Akontativno plaćeni porez izvan Crne Gore biće priznat kao poreski kredit i prilikom utvrđivanja godišnje poreske obaveze biće izvršena doplata samo ukoliko je porez plaćen u inostranstvu niži od poreza koji bi se obračunao da je dohodak ostvaren u Crnoj Gori. Inače, na prihode iz inostranstva u Crnoj Gori se porez obračunava po stopi od 9%. Da bi se priznao poreski kredit rezidentni poreski obveznik mora uz GPP FL da dostavi i potvrdu o plaćenom porezu izdatu od strane nadležnog poreskog organa zemlje u kojoj je ostvaren oporezovani dohodak. Ta potvrda treba da sadrži opis izvora prihoda, iznos prihoda, osnovicu, stopu i visinu plaćenog poreza i mora biti na jeziku te zemlje, a takođe i na crnogorskom jeziku uz ovjeru sudskog prevodioca.

Inače i Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica u članu 4 stav 1 propisao je da predmet oporezivanja rezidenta je dohodak koji rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore. Isti zakon je u članu 46 propisao je da rezidentni poreski obveznik koji ostvaruje primanja iz druge države sam obračunava porez na taj dohodak i plaća ga u roku od pet dana od dana njihovog prijema. Međutim ova odredba nije našla primjenu u praksi, jer nijesu stvoreni pravni i tehnički uslovi da fizičko lice samo za sebe podnosi izvještaj o obračunatim i plaćenim porezima i doprinosima IOPPD.

Uputstvo za popunjavanje prijave je sastavni dio Pravilnika o obliku i sadržini godišnje prijave za obračunavanje plaćanja poreza na dohodak fizičkih lica ("Sl.list CG", br. 16/08 ... 29/16).

Uputstvo za popunjavanje Dodatka D (Dohodak ostvaren izvan Crne Gore) u GPP FL manjkavo je, jer ne sadrži dovoljno podataka kako se utvrđuje osnovica pogotovo kod prihoda od samostalne djelatnosti. U suštini oporezivanje ovih prihoda se svodi na oporezivanje prihoda

od povremene samostalne djelatnosti (ugovor o djelu, autorski ugovor ili neki obligacioni ugovor po osnovu kojeg se ostvaruje prihod), te bi trebalo priznati stvarne troškove koje je lice imalo pri ostvarivanju tih prihoda ako ih dokumentuje ili standardne rashode u iznosu od 30% od ostvarenog bruto prihoda. Ne preostaje ništa drugo, već da u tom slučaju poreski obveznik u Dodatku D pod rednim brojem dva (samostalna djelatnost) unosi 70% od ostvarenog dohotka, a ne „iznos ostvarenog dohotka“ kako stoji u Uputstvu. Ovo prevashodno iz razloga što Zakon kod utvrđivanja osnovice za oporezivanje prihoda od povremene samostalne djelatnosti, prilikom priznavanja standardnih troškova, ne pravi razliku da li je dohodak po navedenom osnovu osnovu ostvaren u Crnoj Gori ili inostranstvu. Kod prijave prihoda iz inostranstva nije od značaja da li je prihod od povremene samostalne djelatnosti koji je uplaćen iz inostranstva ostvaren obavljanjem te djelatnosti, za inostranog naručioca, u Crnoj Gori ili izvan njene teritorije. Ovo je kompatibilno sa zakonskim određenjem da predmet oporezivanja rezidenta je dohodak koji rezident ostvari u Crnoj Gori i izvan Crne Gore. Navedene propise i obrazac GPP FL možete naći na sajtu www.poreskauprava.gov.me u rubrici „biblioteka“

Poreski tretman isplata premija osiguranja za dobrovoljni penzioni fond zaposlenom koji se u knjigovodstvu evidentiraju na teret troškova poslodavca

Broj: 03/2-6753/2-18

Podgorica, 08. maj 2018. godine

Odredbama člana 14 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica (“Službeni list RCG”, br.65/01 ...04/07 i “Službeni list CG”, br.86/09 ... 62/13, ... 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. Prema stavu 4 istog člana zakona ličnim primanjima smatra se i primanja ostvorena u obliku bonova, akcija ili robe, činjenjem ili pružanjem pogodnosti, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem.

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

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

U izvještaju “IOPPD” ovaj obračun poreza se iskazuje pod šifrom 081-Ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica.

U konkretnom slučaju ukoliko poslodavac plaća premiju osiguranja za dobrovoljni penzioni fond zaposlenom na teret troškova poslodavca, u tom slučaju ova davanja imaju obilježje ličnog primanja, kao činjenje određenih pogodnosti zaposlenom i poslodavac je dužan da obračuna i uplati porez na dohodak po stopi od 9%, odnosno 11%.

Iznos ovih rashoda se shodno članu 11 stav 1 tačka 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (Sl.list RCG, br.65/01...80/04 i Sl.list CG, br.40/08 ... 55/16) ne priznaje kao rashod nastao u poslovne svrhe i poreski obveznik je dužan da izvrši korekciju poreske osnovice pod R.B. 7 obrasca “PD” godišnje prijave poreza na dobit pravnih lica.

Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i određivanje mjesta oporezivanja prihoda po osnovu pružanja ugovorenih usluga (konsultanskih usluga, ugovora o djelu), odnosno statusa poreskog rezidenta

Broj: 03/2-6297/2-18

Podgorica, 11.maj 2018. 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) odredbama člana 16 propisao je da je prihod od samostalne djelatnosti i prihod ostvaren od slobodnih zanimanja kojima se smatraju profesionalne djelatnosti: konsultanata, savjetnika, naučnika, umjetnika, advokata, inženjera, arhitekata, sportista i druge slične djelatnosti, koje se obavljaju kao osnovna djelatnost ili povremeno.

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

Ugovor između Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije i Savezne Republike Njemačke o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i na imovinu ("Sl.list SFRJ-Međunarodni ugovori" br. 12/88) u članu 15 sadrži određenje da se dohodak koji ostvari rezident države ugovornice od profesionalnih djelatnosti ili od drugih samostalnih djelatnosti oporezuje u državi čiji je rezident to lice, osim ako za obavljanje svojih djelatnosti ima stalnu bazu koju redovno koristi u drugoj državi ugovornici ili ako boravi u toj drugoj državi 183 dana ili više u odnosnoj poreskoj (kalendarskoj) godini. U stavu 2 propisano je da izraz "profesionalne djelatnosti", posebno obuhvata samostalne naučne, književne, umjetničke, obrazovne ili nastavne djelatnosti, kao i samostalne djelatnosti ljekara, advokata, inženjera, arhitekata, stomatologa i računovođa.

Shodno članu 3 [Pravilnika o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentnosti u poreske svrhe](#) ("Sl.list CG", br.42/12) status rezidentnog poreskog obveznika druge države sa kojom je zaključen sporazum o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, nerezident dokazuje kod isplatioca prihoda, potvrdom o rezidentnosti koja je data na Obrascu "PR-2", koji je sastavni dio ovog pravilnika, a koja je ovjerena od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident. Izuzetno, status rezidentnog poreskog obveznika druge države ugovornice može se dokazati potvrdom na obrascu koji propisuje nadležni organ te druge države.

Imajući u vidu navedene propise zaključujemo da se fizičkom licu iz Njemačke, koje je kompanija sa sjedištem u Crnoj Gori angažovala kao konsultanta može uplatiti ugovorena naknadu bez poreza po odbitku, uz uslov da nema stalno mjesto poslovanja u Crnoj Gori i da u Crnoj Gori nije boravio 183 dana ili duže u kalendarskoj godini u kojoj je pružao predmetne usluge, te da je to lice dostavilo isplatiocu potvrdu, na propisanom obrascu, da je rezident Republike Njemačke..

Pošto naznačenim ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nije posebno regulisano oporezivanje prihoda fizičkih lica ostvarenih po osnovu ugovora o djelu, a kojim je ugovoreno pružanje konsultantskih usluga, u prilog stava iz prethodnog pasusa ovog odgovora je i određenje člana 22 stav 1 ovog ugovora kojim je propisano da djelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira na to gdje nastaju, koji nijesu regulisani u prethodnim članovima ovog ugovora oporezuju se samo u toj državi.

Broj: 03/2-8101/2-18

Podgorica, 14.maj 2018. godine

Osnovni princip kod oporezivanja je da se prihodi kao izvori dohotka oporezuju prema mjestu gdje su nastali, a to bi u konkretnom primjeru značilo da se ovaj prihod oporezuje u USA, gdje je i nastao. Inače, prema odredbama člana 2 stav 2 i člana 4 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, za dohodak ostvaren u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, odnosno nerezidentno lice koje ostvari dohodak u Crnoj Gori 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.

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 prosječne zarade.

Lice koje se smatra poreskim rezidentom Crne Gore ima obavezu da Poreskoj upravi podnese poresku prijavu poreza na dohodak fizičkih lica (Obrazac GPP FL, Dodatak D) za dohodak ostvaren u inostranstvu po osnovu samostalne djelatnosti (naknade za prihode po osnovu povremene samostalne djelatnosti). Poreski obveznik porez na dohodak fizičkih lica, obračunava primjenom stope od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja razliku između ostvarenih prihoda i standardnih troškova koji iznose 30% od ostvarenog prihoda, ukoliko nijesu isti dokumentovani. Uz prijavu poreza na dohodak fizičkih lica obrazac GPP FL poreski rezident podnosi dokaz o iznosu ostvarenih prihoda po osnovu ugovorene naknade, potvrdu o plaćenom porezu po odbitku od strane poreskog organa druge države ukoliko je isplatilac prihoda obračunao porez po odbitku kod isplate ovih prihoda. Poreski obveznik konačnu obavezu poreza na dohodak plaća sa podnošenjem godišnje prijave uplatom na jedinstveni račun 820-30000-74. Rezidentnom poreskom obvezniku koji ostvari dohodak van Crne Gore i koji plaća porez na dohodak u drugoj državi odobrava se poreski kredit u visini poreza na dohodak plaćenog u toj državi (izbjegavanje dvostrukog oporezivanja) u skladu sa članom 44 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Poreski kredit, ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dohodak ostvaren u drugoj državi. Dorinosi za obavezno socijalno osiguranje se ne plaćaju, to lice je već osigurano po jednom od obaveznih osnova osiguranja kod domaćeg poslodavca (zaposlenje).

Broj: 03/2-7430/2-18

Podgorica, 14.maj 2018. 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) odredbama člana 16 propisao je da je prihod od samostalne djelatnosti i prihod ostvaren od slobodnih zanimanja kojima se smatraju profesionalne djelatnosti: konsultanata, savjetnika, naučnika, umjetnika, advokata, inženjera, arhitekata, sportista i druge slične djelatnosti lica koja su po tom osnovu osiguranici obaveznog socijalnog osiguranja u skladu sa propisima koji uređuju obavezno socijalno osiguranje 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 praksi se najčešće povremena samostalna djelatnost obavlja po osnovu ugovora o djelu.

Shodno članu 43 stav 4 tačka 1 navedenog zakona poresku prijavu dužan je da podnese rezident koji ostvari dohodak od registrovane samostalne djelatnosti za koju se plaća porez po stvarnom dohotku.

Dalje, u članu 48 stav 5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica propisano je da porez na prihode ostvarene od drugih, odnosno povremenih samostalnih djelatnosti iz člana 16 ovog zakona obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati.

Pravilnikom o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u Centralni registar ("Sl. list CG", br.10/10,32/10,30/17,50/17) propisana je obaveza poslodavca da prijavu o početku i prestanku angažovanja po ugovoru o djelu lica koja nijesu osigurana po drugom osnovu vrši dostavljenom područnom poreskom organu obrasca "JPR" sa Dodatkom B i fotokopijom ugovora o djelu. Međutim u članu 4a ovog pravilnika navedeno je da prijavu za registraciju podnosi samo fizičko lice - poslodavac (za zaposlene). Pošto prijavu za registraciju ne može podnijeti fizičko lice, ukoliko nije preduzetnik, za angažovanje drugog fizičkog lica po nekom drugom osnovu isključena je mogućnost da se podnese Izvještaj o obračunatim i plaćenim porezima i doprinosima (obrazac „IOPPD“).

Na osnovu navedenog mišljenja smo da se zbog nedostatka normativnih određenja i informacionih procedura ne oporezuje prihod fizičkog lica koji je ostvarilo od drugog rezidentnog fizičkog lica po osnovu posredovanja kod kupoprodaje nepokretnosti, ukoliko nije isplatilac fizičko lice registrovano za obavljanje samostalne djelatnosti.

Kada se isplata rezidentnom fizičkom licu za povremenu samostalnu djelatnost vrši iz inostranstva u tom slučaju je rezidentno fizičko lice, shodno članu 43 stav 4 tačka 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica u obavezi da godišnju poresku prijavu (obrazac „GPP FL“) podnose do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu za prihode iz inostranstva (Dodatak D: dohodak ostvaren izvan Crne Gore), jer zakon ne pravi razliku po osnovu toga da li je isplata rezidentnom fizičkom licu izvršena iz inostranstva od strane pravnog lica, preduzetnika ili fizičkog lica. Akontativno plaćeni porez izvan Crne Gore biće priznat kao poreski kredit i prilikom utvrđivanja godišnje poreske obaveze biće izvršena doplata samo ukoliko je porez plaćen u inostranstvu niži od poreza koji bi se obračunao da je dohodak ostvaren u Crnoj Gori.

Da bi se priznao poreski kredit rezidentni poreski obveznik mora uz GPP FL da dostavi i potvrdu o eventualno plaćenom porezu izdatu od strane nadležnog poreskog organa zemlje u

kojoj je oporezovan taj dohodak. Ta potvrda treba da sadrži opis izvora prihoda, iznos prihoda i visinu plaćenog poreza i mora biti na jeziku te zemlje, a takođe i na crnogorskom jeziku uz ovjeru sudskog tumača.

Poreski tretman isplate ostalih davanja zaposlenom koji su u vezi službenog putovanja, terenskog dodatka, odvojeni život i dr.

Broj: 03/2- 7513/2-18

Podgorica, 17. maj 2018. godine

U skladu sa navodima iz vašeg dopisa, u vezi dokaza o isplati troškova službenog putovanja zaposlenom, kada zaposleni koristi autobuski prevoz i kada koristi sopstveno vozilo u službene svrhe, samo možemo ukazati da je u vezi istog potrebno razlikovati slijedeće:

Uredbom o naknadi troškova zaposlenih u javnom sektoru («Službeni list CG», br. 40/16) utvrđuju se uslovi, način ostvarivanja i visina naknade troškova zaposlenih u javnom sektoru nastalih u vezi sa radom, a navedena uredba se primjenjuje i kod obračuna i isplate troškova zaposlenima u privatnom sektoru pa vas na istu upućujemo.

U skladu sa odredbama ove Uredbe zaposleni je dužan da u roku od tri dana od dana povratka sa službenog putovanja, rukovodiocu ili licu koje on ovlasti podnese nalog za službeno putovanje sa obračunom putnih troškova, uz koji su priloženi odgovarajući dokazi o visini troškova (račun za smještaj i karta za prevoz) kao i izvještaj o službenom putovanju (član 9 Uredbe). Prema tome kao dokaz da je zaposleni koristio autobuski prevoz kod službenog putovanja bi bila priložena autobuska karta ili račun.

Članom 25 navedene Uredbe je propisano da zaposleni može, uz pisanu saglasnost rukovodioca ili lica koje on ovlasti, koristiti sopstveni automobil u službene svrhe. Zaposlenom, u ovom slučaju, pripada naknada u visini od 25% cijene litra goriva po pređenom kilometru.

Članom 5a stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 83/16) je propisano da se porez na dohodak ne plaća na naknade po osnovu ličnih primanja, odnosno naknade za povećane troškove zaposlenih do iznosa utvrđenog propisom Vlade Crne Gore(Uredba).

Broj: 03/2-6445/2-18

Podgorica, 17.maj 2018.godine

Prava i obaveze zaposlenih po osnovu rada, način i postupak njihovog ostvarivanja uređuju se zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu. Odredbama člana 2 stav 3 Zakona o radu ("Sl.list CG", broj 49/08...04/18) propisano je da se odredbe ovog Zakona primjenjuju i na zaposlene strane državljane i lica bez državljanstva koji rade kod poslodavca na teritoriji Crne Gore. Saglasno odredbama člana 78 Zakona, bruto zaradu zaposlenog čini zarada koju je zaposleni ostvario za obavljeni rad i vrijeme provedeno na radu, naknada zarade i druga primanja utvrđena kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu. Opštim kolektivnim ugovorom ("Sl.list CG",br.14/14) utvrđuju se prava, obaveze i odgovornosti iz rada i po osnovu rada, međusobni odnosi učesnika kolektivnog ugovora i druga pitanja od značaja za zaposlenog i poslodavca. Pojedine odredbe ovog kolektivnog ugovora se, u skladu sa odredbama člana 3 Ugovora, razrađuju u granskom kolektivnom ugovoru, kolektivnom ugovoru kod poslodavca, opštem aktu poslodavca i ugovoru o

radu. Odredbama člana 31 ovog Ugovora propisano je da se pitanje naknade povećanih troškova rada i boravka na terenu (terenski dodatak) uređuje granskim kolektivnim ugovorom, odnosno kolektivnim ugovorom kod poslodavca. Nadzor nad primjenom Zakona o radu, drugih propisa o radu, kolektivnih ugovora i ugovora o radu vrši Ministarstvo rada i socijalnog staranja CG preko inspekcije rada.

Sa aspekta poreskih propisa ukazujemo da je 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 da se pod ličnim primanjima na koja se plaća porez na dohodak, smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom. Prema stavu 3 istog člana Zakona, ličnim primanjem smatraju se naročito zarade, odnosno naknade zarada ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos, kao i primanja na osnovu naknada i druga primanja koja poslodavac pored zarade isplaćuje zaposlenom, iznad iznosa utvrđenog ovim zakonom. Prema odredbama člana 14 stav 4 Zakona, ličnim primanjima se 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.

Odredbama člana 5a stav 2 tačka 3 Zakona propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu naknade za povećane troškove rada na terenu (terenski dodatak) do 100 € mjesečno, ako nije obezbijeđen smještaj i ishrana.

Odredbama člana 5a stav 2 tačka 4 Zakona propisano je da se porez na dohodak ne plaća na naknade za odvojeni život od porodice do 100 € mjesečno.

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.

Naknada po osnovu troškova rada na terenu, utvrđena kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu, smatra se, u smislu poreskih propisa i propisa kojim se uređuje obavezno socijalno osiguranje, primanjem, na koje se do iznosa od 100,00€ mjesečno ne plaća porez na dohodak i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje (u skladu sa odredbama člana 5a stav 2 tačka 3 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i člana 18a stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje), odnosno na koje se iznad propisanog cenzusa od 100,00€ mjesečno, plaća porez na dohodak i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje. U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza i doprinosa se iskazuje pod šifrom 015 (terenski dodatak iznad iznosa utvrđenog Zakonom o porezu na dohodak fizičkih lica) iz Šifrnika osnova za obračun. Međutim, ako poslodavac isplaćuje zaposlenom naknadu po osnovu troškova rada na terenu -terenski dodatak i obezbjeđuje smještaj i ishranu, naknada po osnovu troškova rada na terenu -terenski dodatak se u cjelosti uračunava u zaradu i podliježe obračunu poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje (nema neoporezivog iznosa). U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza i doprinosa se iskazuje pod šifrom 001 (zarada) iz Šifrnika osnova za obračun.

Naknada za odvojeni život od porodice utvrđena kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu, smatra se, u smislu poreskih propisa, oporezivim ličnim primanjem, na koje se do iznosa od 100,00€ mjesečno ne plaća porez na dohodak (u skladu sa odredbama člana 5a stav 2 tačka 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica), odnosno na koje se iznad propisanog cenzusa od

100,00€ mjesečno, plaća porez na dohodak. U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza se iskazuje pod šifrom 016 (naknada za odvojeni život iznad iznosa utvrđenog Zakonom o porezu na dohodak fizičkih lica) iz Šifrnika osnova za obračun. Na primanja po osnovu naknada za odvojeni život se ne plaćaju doprinosi za obavezno socijalno osiguranje u skladu sa odredbama člana 18a stav 2 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje. Da li zaposleni, koji ostvaruje pravo na naknadu troškova za odvojeni život od porodice, ima ili nema obezbijeđen smještaj u ovom kontekstu nije relevantno i od značaja je samo za utvrđivanje visine te naknade.

Međutim, ako je kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu utvrđeno da poslodavac, pored naknade za odvojeni život od porodice, obezbjeđuje zaposlenom i smještaj, ova primanja se, u smislu poreskih propisa i propisa kojim se uređuje obavezno socijalno osiguranje, smatraju zaradom na koju se obračunava i plaća porez na dohodak i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje. U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza i doprinosa se iskazuje pod šifrom 001 (zarada) iz Šifrnika osnova za obračun.

Ako to nije predviđeno kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu, dovodi se u vezu sa stavom 4 člana 14 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, koji propisuje da se pod ličnim primanjima 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. Na ova lična primanja poslodavac obračunava i plaća porez na dohodak, ali ne i doprinose za obavezno socijalno osiguranje, s obzirom da je odredbama člana 18a stav 3 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje propisano da se doprinosi ne plaćaju na lična primanja ostvarena u obliku robe, poklona i kod činjenja ili pružanja pogodnosti zaposlenom, osim ako se ta lična primanja daju kao kompenzacija za neisplaćenu zaradu. U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza se iskazuje pod šifrom 081 (ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica) iz Šifrnika osnova za obračun.

Isplata prohoda po osnovu sudskih presuda i preski tretman istih

Broj: 03/2- 7643/2-18

Podgorica, 23. maj 2018. godine

U članu 14 u stavu 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 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 skladu sa navedenim primjerom u dopisu, smatramo da je poslodavac u obavezi da kod isplate toplog obroka zaposlenim po sudskoj presudi, za period 01.09.2008 do 31.12.2010. godine, obračuna, obustavi i uplati poreze i doprinose za obavezno socijalno osiguranje (na teret zaposlenog i na teret poslodavca), na osnovicu koju čini iznos bruto primanja (neto topli obrok+porez+doprinosi).

POREZ NA DOBIT

Isplata likvidacionog ostatka osnivačima u protuvrijednosti robe

Broj: 03/2-7644/2-18

Podgorica, 24. maj 2018. godine

Postupak o dobrovoljnoj likvidaciji društva pokreće se na osnovu odluke osnivača, odnosno odlukom koju donosi upravni odbor, kvalifikovanom većinom u skladu sa odredbama člana 24 stav 2 Zakona o privrednim društvima ("Službeni list RCG", br.06/02 i "Službeni list CG", br.17/07, ... 40/11). Odluka o likvidaciji društva podnosi se CRPS u skladu sa propisima o registraciji privrednih subjekata.

Raspodjelu imovine koja preostane nakon izmirenja potraživanja povjerilaca i drugih potraživanja, likvidacioni upravnik osnivačima, vrši nakon usvajanja završnog likvidacionog bilansa i finansijskog izvještaja od strane osnivača, srazmerno njegovom ulogu (sa podacima CRPS).

Shodno odredbama člana 29 stav 1 tačka 1 i člana 29b stav 1 tačka 3 Zakona o porezu na dobit pravnih lica lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16), imovina (stalna i obrtna imovina) koja preostane posle podmirenja povjerioca (likvidacioni ostatak) iznad vrijednosti uloženog kapitala (sa podacima CRPS), smatra se dividendom koju ostvaruju članovi privrednog društva u likvidaciji.

Shodno članu 4 stav 5 Zakona o PDV("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17), pod prometom proizvoda smatra svako raspolaganje imovinom poreskog obveznika od strane drugog lica u postupku likvidacije. Prema članu 13 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 84/17) isporuke proizvoda članovima i vlasnicima društva po završetku likvidacije podliježu oporezivanju. Prema tome, ukoliko likvidacioni ostatak čini zaliha robe, društvo je u obavezi da na vrijednost zaliha robe obračuna i plati PDV, kod njegove raspodjele osnivačima, odnosno vlasnicima društva.

Dakle, u konkretnom primjeru ukoliko se likvidacioni ostatak u nenovčanom iznosu - zaliha robe raspodjeljuje osnivačima ili se roba proda u postupku likvidacije i likvidacioni ostatak se isplaćuje u novcu, iznosi preko vrijednosti uloženog kapitala sa podacima iz CRPS, se oporezuju kao dividenda po stopi od 9%, jer imaju tretman prihoda od kapitala.

npr: 1. likvidacioni ostatak (vrijednost zaliha bez PDV) ...2.000,00

2. vrijednost uloženog kapitala1.000,00

3. dividenda (1-2).....1.000,00

4. porez (9%)90,00

5. isplata osnivaču910,00.

Prodaja udjela u pravnom licu

Broj: 03/2-7645/2-18

Podgorica, 25. maj 2018. godine

Obratili ste se pitanjem u vezi poreske obaveze za osnivače firme, u slučaju njene prodaje, pa s tim u vezi ukazujemo na sljedeće:

Kada je osnivač pravno lice, prihod koji to pravno lice ostvari od prodaje udjela u imovini privrednog društva, se oporezuje u skladu sa članom 7 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) koji propisuje da se oporeziva dobit utvrđuje usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha, na način predviđen ovim zakonom. Shodno članu 8 navedenog zakona za utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se prihodi utvrđeni bilansom uspjeha, u skladu sa računovodstvenim propisima, izuzev prihoda za koje je ovim zakonom propisan drukčiji način utvrđivanja.

Prema članu 21 navedenog zakona 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.

Kapitalni dobitak, odnosno kapitalni gubitak se utvrđuje na način predviđen članom 22, odnosno 23 i 24 Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Kada je osnivač fizičko lice, prihod koji to fizičko lice ostvari od prodaje udjela u imovini privrednog društva, oporezuje se u skladu sa članom 2, 4 i 12 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 ... 55/16).

Članom 37a stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da se kapitalnim dobitkom smatra prihod ostvaren prodajom imovine i to nepokretnosti, **udjela u pravnom licu** i hartija od vrijednosti.

Oporezivi prihod po osnovu kapitalnog dobitka predstavlja razliku između prodajne i nabavne cijene imovine iz stava 1 ovog člana.

Član 37e navedenog zakona propisuje da je kapitalni dobitak od udjela u pravnom licu razlika između prodajne i nabavne vrijednosti udjela.

Prodajna, odnosno nabavna vrijednost udjela je iznos određen u kupoprodajnom ugovoru.

Izuzetak od navedenog, prema stavu 3 istog člana zakona, nabavna vrijednost udjela stečenog osnivanjem privrednog društva je iznos osnivačkog uloga i iznos povećanja osnivačkog uloga.

Članom 43 stav 4 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica je propisano da je poreski obveznik poreza na dohodak dužan da za dohodak ostvaren po osnovu kapitalnih dobitaka, nadležnom poreskom organu podnese poresku prijavu - obrazac GPP FL, do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu.

Priznavanje troškova "zarade", sa stanovišta poreza na dobit

Broj: 03/2-9841/2-18

Podgorica, 30.maj 2018. godine

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica („Sl. list CG“, br. 55/16) u Zakona o porezu na dobit pravnih lica dodat je novi član 11a koji glasi:

„Troškovi zarada, troškovi otpremnina prilikom odlaska u penziju, troškovi usljed tehnološkog viška i ostalih isplata naknada prilikom prestanka radnog odnosa, priznaju se kao rashod u poreske svrhe u periodu kad je izvršena njihova isplata.“

Ovakvo zakonsko određenje izazvalo je određene nedoumice, jer nije jasno definisano da li se ova odredba odnosi samo na zarade ili na sva primanja kada su u pitanju primanja po osnovu zaposlenja.

Na zahtjev Poreske uprave Ministarstvo finansija je dostavilo Mišljenje br.04-794/2 od 29.01.2018. godine u kome se navodi „pod troškovima zarada u smislu člana 11a Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Službeni list RCG”, “ br.65/01... 80/04 i “Sl.list CG”, br. 40/08 ... 55/16) smatraju se i sva druga primanja koja se isplaćuju zaposlenima shodno kolektivnom ugovoru i ugovoru o radu”.

Sagledavajući navedeno zaključujemo da se zarade, naknade zarada i ostala lična primanja zaposlenih mogu priznati kao rashod u poreske svrhe samo u poreskom periodu u kome su i stvarno isplaćene.

OSTALO (drugi propisi)

Porez na promet nepokretnosti

Broj: 03/2- 8098/2-18

Podgorica, 14. maj 2018. godine

Članom 4 stav 3 Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl. list Crne Gore", br. 36/13) je propisano da se prometom nepokretnosti u smislu sticanje prava svojine na nepokretnosti, smatra kupoprodaja, kao i drugi načini sticanja nepokretnosti propisani ovim zakonom.

Prema članu 6 navedenog zakona, prometom nepokretnosti, u smislu ovog zakona, ne smatra se sticanje novoizgrađenih građevinskih objekata na koje se plaća porez na dodatu vrijednost, u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dodatu vrijednost.

U opisanom primjeru kada pravno lice kupuje korišćen stan od fizičkog lica, pravno lice kao sticalac nepokretnosti plaća porez na promet nepokretnosti po stopi od 3%.

Kada pravno lice prodaje istu tu nepokretnost drugom fizičkom licu, fizičko lice kao sticalac nepokretnosti plaća porez po stopi od 3%.

Poreski obveznici koji porez plaćaju u paušalnom iznosu nemaju obavezu da vode računovodstvenu evidenciju, za potrebe utvrđivanja poreske obaveze vode knjigu prometa na obrascu “KPP”

Broj: 03/2-7432/2-18

Podgorica, 03.maj 2018. godine

Zakon o računovodstvu („Sl. list CG“, br. 52/16) u članu 20 stav 3 propisao je da se poslovne knjige vode u pisanoj i elektronskoj formi.

Pravilnik o paušalnom oporezivanju prihoda od samostalne djelatnosti (“Sl. list RCG”, br. 03/05, “Sl. list CG”, br. 80/08 ... 25/16) u članu 6 propisao je da evidenciju o ostvarenom prometu poreski obveznik vodi u knjizi prometa na obrascu “KPP” čiji je sadržaj odštampan uz ovaj pravilnik i čini njegov sastavni dio. Knjiga prometa može se voditi i u elektronskoj formi, uz prethodnu saglasnost nadležnog poreskog organa. Prema važećim propisima preduzetnici kojima se paušalno oporezuju prihodi od samostalne djelatnosti nemaju obavezu da vode knjigu rashoda.

Navedene propise možete naći na sajtu www.poreskauprava.gov.me u rubrici “biblioteka”.

Da li član revizorskog odbora može biti zaposleni?

Broj: 03/2- 7429/2-18

Podgorica, 10. maj 2018. godine

Poreska uprava ne može dati odgovor na vaše pitanje, jer isto nije u njenoj nadležnosti, samo možemo da vam ukažemo na sljedeće:

Član 30 Zakona o reviziji ("Službeni list Crne Gore", br. 001/17) propisuje da su pravna lica iz člana 29 ovog zakona, dužna da imenuju revizorski odbor od najmanje tri člana.

Revizorski odbor imenuje skupština akcionarskog društva, odnosno nadležni organ određen statutom društva. Najmanje jedan član revizorskog odbora mora imati znanje iz oblasti računovodstva i revizije i ne smije biti zaposleni, akcionar ili član organa upravljanja u pravnom licu iz stava 1 ovog člana. Nadzor nad primjenom ovog zakona ima Ministarstvo finansija pa vas upućujemo da se za odgovor na vaše pitanje obratite nadležnom ministarstvu.

Ugovori o dopunskom radu sa stanovišta poreskog tretmana

Broj: 03/2-8102/2-18

Podgorica, 10.maj 2018. godine

Lice koje je zaposleno kod jednog poslodavca sa punim radnim vremenom (40 sati nedjeljno) ne može istovremeno imati zasnovan radni odnos kod drugog poslodavca, pa ni sa nepunim radnim vremenom. Na osnovu navoda iz Vašeg dopisa da se zaključiti da je imenovano lice bilo angažovano kod drugog poslodavca po osnovu ugovora o dopunskom radu. Naime, Zakon o radu ("Sl.list CG", br.49/08...04/18) u članu 58 propisao je da samo zaposleni koji radi puno radno vrijeme može zaključiti ugovor o dopunskom radu. Zbog ovakvog zakonskog određenja poslodavci koji zaključuju ugovore o dopunskom radu trebali bi da u svojoj dokumentaciji posjeduju dokaze da su angažovana lica zaposlena kod drugog poslodavca sa punim radnim vremenom i kao takvi registrovani u CROO kod Poreske uprave.

Kao i svaki ugovor o radu i ugovor o dopunskom radu treba da sadrži, između ostalog i iznos bruto zarade na mjesečnom nivou. Ta bruto zarada predstavlja osnovicu na koju se prilikom isplate obračunava porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9% i po stopi od 11% (na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori) i doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje i to na teret zaposlenog po stopi od 15% i na teret poslodavca po stopi od 5,5%. Na teret poslodavca obračunava se prirez na porez po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

Na ovu vrstu ličnih primanja ne obračunavaju se doprinosi za zdravstveno osiguranje, za osiguranje od nezaposlenosti i za Fond rada. Obaveza obračunavanja doprinosa za PIO

propisana je članom 174a Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG",br.54/03...47/07 i "Sl.list CG",br.12/07...55/16)

Obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO iz i na bruto zaradu po osnovu dopunskog rada unose se u IOPPD pod šifrom 002 i obračunati porez (po stopi od 2%) na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori pod šifrom 082

Pošto su ta lica po osnovu zaposlenja već prijavljena u Centralni registar poreskih obveznika i osiguranika (CROO) ne vrši se njihova ponovna registracija podnošenjem obrasca JPR za dopunski rad. Prosto rečeno njih će naš sistem "prepoznati" prilikom unosa IOPPD u kome je prijavljen obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO na zaradu po osnovu dopunskog rada, jer su već registrovani u CROO kao osiguranici po osnovu zaposlenja.

Za ova lica poslodavac kod kojeg su angažovani po osnovu ugovora o dopunskom radu sačinjava M-12 (za svaku kalendarsku godinu) koji se nakon ovjere od strane nadležnog poreskog organa dostavlja područnom organu Fonda PIO.

Poreska opšta registracija i prijava stranaca u sistem CROO

Broj: 03/2-8100/2-18

Podgorica, 11.maj 2018. godine

Registracija ambasada, diplomatskih i konzularnih predstavništava i drugih međunarodnih organizacija koje imaju diplomatski imunitet u Crnoj Gori nije obavezna. Međutim, ukoliko su ova lica preuzela obavezu obračuna i uplate poreza i doprinosa za zaposlena lica, neophodno je da izvrše registraciju kod Poreske uprave.

Registracija se vrši u nadležnoj područnoj jedinici Poreske uprave. Uz prijavu JPR-dodatak A prilaže se: akt (potvrda) o registraciji kod Ministarstva vanjskih poslova, izvod iz registra jedinica razvrstavanja Zavoda za statistiku Crne Gore, potvrda o otvaranju poslovnog računa kod poslovne banke u Crnoj Gori, kao i ovlašćenje za lice koje zastupa poreskog obveznika kod poreskog organa.

Na osnovu tako podnesene prijave i priložene dokumentacije nadležna područna jedinica Poreske uprave će izdati rješenje o opštoj poreskoj registraciji (PIB).

Da bi nakon opšte poreske registracije Kosovska Ambasada prijavila na obavezno socijalno osiguranje u Centralni registar obveznika i osiguranika stranca sa odobrenim stalnim boravkom u Crnoj Gori po osnovu zaposlenja, potrebno je da ovlašćeno lice dostavi područnom poreskom organu sledeću dokumentaciju:

1. Obrazac JPR (Jedinstvenu prijavu za registraciju) sa Dodatkom B;
2. Fotokopiju ugovora o radu ili rješenja;
3. Fotokopiju dozvole za stalni boravak u Crnoj Gori.

Inače, obračun poreza i doprinosa iz i na bruto zaradu radi se na isti način i po istim stopama kao i za ostale zaposlene u Crnoj Gori. Obračunati porez i doprinosi se unose u IOPPD pod šifrom 001-zarada.

Obrazac JPR sa dodacima i izvještaj IOPPD možete naći na sajtu www.poreskauprava.gov.me u rubrici "biblioteka"- obrasci

Dostava podataka na zahtjev građana i poreskih obveznika i poreska tajna

Broj: 03/2-8174/2-18

Podgorica, 15.maj 2018. godine

Poreska uprava CG vodi Poreski registar u skladu sa odredbama Zakona o poreskoj administraciji ("Sl.list RCG",br.65/01...29/05 i "Sl.list CG",br.73/10...47/17). Podatke iz Poreskog registra mogu koristiti obveznici poreza u dijelu koji se na njih odnose.

Zahtjev za dostavu podataka podnosi se nadležnoj područnoj jedinici/ekspozituri poreskog organa (prema mjestu opšte poreske registracije), koja će na osnovu službenih evidencija kojima raspolaže i dokaza koje poreski obveznik dostavi u postupku, odgovoriti po zahtjevu u konkretnom slučaju. Poreski obveznik koji ima status velikog poreskog obveznika, zahtjev za dostavu podataka podnosi Sektoru za velike poreske obveznike (Centrala).

Adrese (kontakt) sektora/područnih jedinica/ekspozitura Poreske uprave CG, možete naći na portalu Poreske uprave [www.poreskauprava@gov.me] u okviru odjeljka "kontakt".

Isplata potraživanja po osnovu zajma od strane osnivača u postupku dobrovoljne likvidacije

Broj: 03/2-9338/2-18

Podgorica, 18. maj 2018. godine

Postupak o dobrovoljnoj likvidaciji društva pokreće se na osnovu odluke osnivača, odnosno odlukom koju donosi upravni odbor, kvalifikovanom većinom u skladu sa odredbama člana 24 stav 2 Zakona o privrednim društvima ("Službeni list RCG", br.06/02 i "Službeni list CG", br.17/07, ... 40/11). Odluka o likvidaciji društva podnosi se CRPS u skladu sa propisima o registraciji privrednih subjekata.

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

U skladu sa navodima iz vašeg dopisa, mišljenja smo da osnivač po osnovu zajma (novčanog iznosa) ima pravo da kao i ostali povjerioci povрати svoje potraživanje- pozajmicu od društva (u likvidaciji), ukoliko je ova pozajmica dokumentovana (ovjeren kao ugovor o zajmu), dokument vjerodostojan u skladu sa regulativom koja uređuje obligacione odnose, ukoliko je kao obaveza društva evidentirana u poslovne knjige društva, sama isplata novčanih iznosa kao obaveze društva prema osnivaču, po osnovu zajma, ne podliježe oporezivanju. Isplata većeg iznosa od utvrđenog ugovorom ili isplata kamate po osnovu ugovora o zajmu podliježe oporezivanju, jer ima tretman prihoda po osnovu kapitala.