

PORESKA PRAKSA

ZA NOVEMBAR 2016. GODINE

Mišljenja

PDV	2
Porez na dohodak fizičkih lica	8
Porez na dobit pravnih lica	12
Ostalo (drugi propisi).....	18

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Broj: 03/2- 17075/2-16

Podgorica, 09. novembar 2016. Godine

Mjesto oporezivanja usluga posredovanja kod prometa robe kada je otprema proizvoda iz zemlje EU

U skladu sa navedenim informacijama iz vašeg dopisa od 07.10.2016. godine, možemo samo da ukažemo na sljedeće:

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 53/16) u članu 3 propisuje da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

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

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

Mjestom izvršenog prometa usluga posredovanja prema članu 17 stav 4 Zakon o porezu na dodatu vrijednost, smatra se mjesto isporuke proizvoda, odnosno osnovne usluge za koje je izvršeno posredovanje, osim posredovanja kod usluga u vezi sa nepokretnostima i usluga iz člana 17 stav 3.

U navedenom primjeru crnogorski obveznik obavlja posredničke poslove izvoza robe za prodavca iz EU, mjesto isporuke robe je fco kupac iz EU, pa crnogorski obveznik na uslugu posredovanja ne obračunava PDV, jer je usluga za koje je izvršeno posredovanje izvršena u inostranstvo (mjerodavno je mjesto gdje se proizvod nalazio na početku otpreme, a to je zemlja EU).

Broj: 03/2- 16388/2-16

Podgorica, 3. novembar 2016. godine

Da li realizacija depozita-garancije ulazi u oporezivu osnovicu

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 53/16) 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 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost osnovica PDV 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.

Dakle, ukoliko depozit položen kod banke ne predstavlja naknadu za promet roba i usluga već je zadržan kao garancija po zaključenom kupoprodajnom ugovoru, u tom slučaju ne nastupa momenat nastanka obaveze obračunavanja poreza. Međutim, ukoliko zbog raskida ugovora, banka prodavcu prenese depozit, prodavac je dužan da obračuna PDV na primljenu uplatu, kao da se radi o avansnoj uplati.

Broj: 03/2-16174/2-16

Podgorica, 03. novembar 2016. godine

Isporuka proizvoda poreskog obveznika u humanitarne svrhe

Predmet oporezivanja PDV –a prema prema članu 3 stav 1 Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 53/16) je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

Prema članu 5 navedenog zakona upotreba proizvoda u neposlovne svrhe, ako poreski obveznik koristi proizvode koji su dio njegovih sredstava i upotrijebi ih za lične potrebe i za potrebe svojih zaposlenih, otuđi ih bez naknade ili uz naknadu, odnosno iskoristi u svrhe koje nijesu u funkciji obavljanja njegove

djelatnosti, takva upotreba, odnosno otuđenje, smatra se prometom proizvoda izvršenim uz naknadu te podliježe obračunu i plaćanju PDV-a.

Takođe, je članom 21 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/02, ...79/05 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) bliže određeno da izdaci na ime korišćenja proizvoda i usluga u neposlovne svrhe podliježu PDV, ako je poreski obaveznik pri nabavci proizvoda i usluga za te namjene ostvario odbitak ulaznog PDV-a.

Dakle, navedene odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisuju da ako poreski obaveznik upotrijebi svoje proizvode (robu) u neposlovne svrhe, otuđi ih bez naknade ili sa naknadom, da takva isporuka podliježe oporezivanju.

Međutim, mišljenja smo da se davanje proizvoda u humanitarne svrhe ne može smatrati korišćenje proizvoda i usluga u neposlovne svrhe, uz ispunjenje određenih uslova. Naime, poreski obaveznik, u konkretnom slučaju privredno društvo koje se bavi proizvodnjom i prometom flaširane robe, bi imao pravo na poresko oslobođenje od plaćanja PDV kod otuđenja proizvoda koje daje u humanitarne svrhe (15 paleta prirodne mineralne vode 0,5), pod uslovom da je za isto obezbijedio dokaze, odnosno valjanu i vjerodostojnu dokumentaciju kojom će potkrijepiti da te proizvode koristiti isključivo za besplatnu podjelu žrtvama prirodnih katastrofa i sl., odnosno u humanitarne svrhe.

Dakle, davalac humanitarne pomoći je dužan u konkretnom slučaju obezbijediti dokaze za to, da mu oslobođenje od plaćanja PDV ne omogućava zloupotrebu ili veće ograničavanje slobode konkurencije. Dokaz može biti: Izjava nadležnog državnog organa za tu oblast (ministarstva), Crvenig krsta CG, i dr. da će se voda, koristiti isključivo za besplatnu podjelu žrtvama prirodnih katastrofa i sl., ili da će ostati u vlasništvu humanitarnih organizacija, a da će se besplatno staviti na raspolaganje; dokaz da je primalac navedene pošiljke (rezident Makedonije) registrovan za obavljanje humanitarnih djelatnosti.

Knjigovodstveno evidentiranje ovih zaliha robe, se može iskazati i po nabavnoj cijeni, ukoliko je isporuka bez naknade, odnosno u humanitarne svrhe.

Broj: 03/2- 17431/2-16

Podgorica, 15. novembar 2016. god.

Pravo na odbitak ulaznog PDV kod prometa novoizgrađenih nepokretnosti

Član 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 53/16) propisuje da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

U vašem slučaju, građevinska firma je u kompenzaciji sa investitorom stekla novoizgrađenu nepokretnost koju koristi za obavljanje poslovne djelatnosti- davanje u zakup, a ne za prodaju nepokretnosti. U konkretnom slučaju stečeni stan ima tretman robe jer se ovom kompenzacijom zatvara potraživanje od kupca –investitora prebijanjem potraživanja (kompenzacija) za vrijednost nepokretnosti. S obzirom da se nepokretnost koristi za djelatnost izdavanja u zakup, to je potrebno sprovesti njegovodstvena knjiženja i zadužiti grupu računa - Investicione nekretnine.

Dakle, poreski obveznik shodno članu 37 Zakon o porezu na dodatu vrijednost i članu 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) ima pravo na odbitak ulaznog PDV po fakturama dobavljača (investitora) kod sticanja novoizgrađene nepokretnosti putem kompenzacije, ukoliko mu stan služi kao osnovno sredstvo za obavljanje oporezive djelatnosti.

Broj: 03/2- 16598/2-16

Podgorica, 04. NOVEMBAR 2016. godine

Ispravka izlaznog (ulaznog) PDV kod povraćaja dijela uplaćenog avansa

Na osnovu informacija iz vašeg dopisa, smo zaključili da se radi o povraćaju uplaćenih novčanih sredstava, odnosno primljenom avansu od strane kupca, iz razloga što poreski obveznik kao dobavljač, nije isporučio proizvod, odnosno pružio protuuslugu kupcu, ili je djelimično izvršio isporuku kupcu, pa samo možemo da ukažemo na sljedeće:

Članom 20 stav 9 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16) je propisano da ako se poreska osnovica naknadno izmijeni usled povraćaja, popusta ili nemogućnosti plaćanja, poreski obveznik koji je izvršio promet proizvoda, odnosno usluga može ispraviti, odnosno umanjiti iznos PDV, ako poreski obveznik za koga se obavlja promet proizvoda, odnosno usluga, ispravi (umanji) odbitak ulaznog PDV i ako o tome pismeno obavijesti isporučiooca tih proizvoda, odnosno usluga.

Inače, shodno članu 18 stavu 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost 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. Ako se proizvodi ili usluge isporučuju na osnovu prethodnog plaćanja, to plaćanje se smatra avansom za koje se može izdati račun posljednjeg dana perioda na koji se plaćanje odnosi, primjenom preračunate stope PDV na kompletni iznos avansne uplate. Na osnovu izdatog avansnog računa primalac avansa, avansni račun evidentira kroz Knjigu izlaznih računa i iskazuje iznos izlaznog PDV u mjesečnoj prijavi za obračun PDV, dok kupac primljeni avansni račun evidentira kroz knjigu ulaznih računa i kroz mjesečnu prijavu za obračun PDV ga iskazuje kao ulazni PDV. U situaciji, kada dobavljač ne ispostavi proizvod, odnosno uslugu kupcu, pa isti izvrši povraćaj primljenog avansa, dobavljač može izmijeniti obračun izlaznog PDV u mjesečnoj prijavi, pod uslovom da je kupac izvršio ispravku ulaznog PDV, po avansnom računu i o tome obavijestio dobavljača. Poreski obveznik (primalac avansa i davaoc avansa) je dužan da u svojoj knjigovodstvenoj evidenciji odloži i sačuva prateću dokumentaciju koja potkrepljuje navedene promjene (avansna faktura, izvod

banke o uplati povraćaju sredstava, obavještenje o ispravci ulaznog PDV od strane kupca i sl.).

Ukoliko se radi o povraćaju dijela sredstava od primljenog avansa, potrebno je stornirati raniju avansnu fakturu i izdati konačnu fakturu na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, a računi za avanse se poništavaju (storniraju). Po osnovu konačnog računa postupaju i dobavljač i kupac i ispravka izlaznog PDV, odnosno ulaznog PDV, u navedenim slučajevima, se vrši kroz izmijenjenu prijavu za period obračuna kada je obrčun PDV evidentiran po avansnom računu.

Broj: 03/2- 16383/2-16

Podgorica, 03. novembar 2016. Godine

RAČUN I OTPREMNICA

Član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 53/16) propisuje da je poreski obveznik dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga.

Otpremnica je robni dokument koji prati robu od njenog mjesta otpremanja pa do njenog skladištenja, dok je račun finansijski dokument kojim dobavljač potražuje od kupca novčanu protuvrijednost za dostavljenu robu ili izvršenu uslugu. Odredbe člana 31 i 32 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisuju način i sadržaj računa.

Otpremnica služi kao dokumenat:

- Komercijalnoj službi (odjeljenju, sektoru) dobavljača – kao dokaz o izvršenoj otpremi
- Knjigovodstvenoj službi dobavljača – kao dokaz o stanju u skladištu
- Fakturnoj službi dobavljača – kao osnov za slanje fakture, tj. računa.

Dakle, u konkretnom slučaju, moguće je za jednog kupca, za istu isporučenu robu po otpremnicama, izdati jedan račun, sa pozivom na broj otpremnice.

Broj: 03/2- 18552/2-16

Podgorica, 30.novembar 2016. godine

Oporezivanje usluga koje pružaju Agencije za zapošljavanje i izdavanje računa-faktura

Zakon o radu ("Sl.list CG", br.49/08...53/14) u članu 43e stav 4 propisao je da je agencija dužna da zaposlenom isplati ugovorenu zaradu za obavljani rad kod korisnika i u slučaju kada korisnik ne ispostavi Agenciji obračun ugovorene zarade, odnosno ne izmiri obaveze prema Agenciji. Nakon toga agencija ispostavlja korisniku fakturu u koju unosi zarade ustupljenih zaposlenih i proviziju, odnosno naknadu za pruženu uslugu ustupanja zaposlenih. U tom slučaju je oporeziva samo usluga ustupanja zaposlenih, te se i PDV obračunava samo na proviziju koju agencija obračunava korisniku.

Shodno odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,...04/06 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16) i Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl.list RCG“, br.65/02...16/06 i „Sl.list CG“, br.64/08, 30/13, 32/15) uslugama se smatraju sve isporuke koje se vrše uz naknadu, a koje ne predstavljaju isporuku proizvoda.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Broj: 03/2- 17076/2-16

Podgorica, 11. novembar 2016. godine

Poreski tretman troškova dodatnog obroka kada pravno lice obezbjeđuje svojim zaposlenim kupovinu dodatnog obroka u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti

U skladu sa navedenim informacijama iz vašeg dopisa od 10.10.2016. godine, možemo samo da ukažemo na sljedeće:

Od januara 2011. godine se mijenja metodologija obračuna bruto zarade sa donošenjem Opšteg kolektivnog ugovora o izmjenama i dopunama Opšteg kolektivnog ugovora ("Službeni list CG", br.65/10). Pa je članom 11 Opšteg kolektivnog ugovora utvrđeno da obračunska vrijednost koeficienta u bruto iznosu (neto najniža cijena rada, porez na dohodak i doprinosi na teret zaposlenog) i startni dio zarade (čini topli obrok i ½ regresa za korišćenje godišnjeg odmora) čine zaradu. Prema odredbama člana 3 i člana 4 Uputstva za obračun bruto zarada („Sl.list CG” broj 5/11) startni dio zarade ulazi u bruto osnovicu, a čini ga topli obrok i 1/12 regresa za korišćenje godišnjeg odmora.

Pored redovne isplate toplog obroka (na koji se plaćaju porez i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje na zaradu), saglasno odluci poslodavca (na osnovu internog akta), ponekad se na teret poslodavca zaposlenima „kupuje i dodatna hrana“.

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 ... i 79/15) 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 članu 14 stava 4 navedenog zakona ličnim primanjima se smatraju i primanja ostvarena u obliku bonova, novčanih potvrda, akcija ili robe, činjenjem ili pružanjem pogodnosti, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem.

Osnovicu poreza na lično primanje predstavlja:

- nominalna vrijednost bonova, novčanih potvrda i akcija;
- cijena koja bi se postigla prodajom roba na tržištu;
- naknada koja bi se postigla na tržištu za usluge odnosno pogodnosti koje se čine obvezniku;
- novčani iznos pokrivenih rashoda.

Ukoliko se radi o novčanim davanjima, visinu naknade, odnosno osnovicu za obračun poreza na dohodak fizičkih lica, prema stavu 5 ovog člana zakona utvrđuje isplatilac prihoda, u momentu kada se davanje vrši. Ukoliko je poslodavac obezbijedio dodatni obrok- isporuka od dobavljača, vrijednost naknade se utvrđuje na osnovu fakture dobavljača.

Imajući u vidu pomenute zakonske odredbe, u konkretnom slučaju, kad poslodavac zaposlenima obezbeđuje redovne isplate po osnovu toplog obroka, ali pored toga, na osnovu svoje odluke zaposlenima obezbeđuje i dodatnu ishranu u toku rada, primanje zaposlenog po osnovu ishrane u toku rada u smislu

ostvarivanja tzv. „dodatne ishrane“ predstavlja primanje zaposlenog koje podleže oporezivanju porezom na dohodak fizičkih lica na lična primanja, dok je oslobođeno plaćanja doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

Obračunati porez na dohodak po ovom osnovu se unose u izvještaj IOPPD pod šifrom 081- ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica.

Sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Službeni list RCG”, br.65/01, 80/04 i “Službeni list CG”, br.40/08, ... i 55/16) u rashode koji se ne priznaju u poreskom bilansu ubrajaju se, rashodi koji ne doprinose poslovanju, jer su nepotrebni ili neopravdani sa stanovišta obavljanja poslovne delatnosti i njihov nastanak ne doprinosi ostvarenju prihoda. Međutim, mišljenja smo da se ove isplate isplate tzv. „dodatne ishrane“ mogu priznati kao rashod isplatioca ukoliko je taj trošak u tijesnoj vezi sa registrovanom poslovnom djelatnošću poreskog obveznika, da je nastao u svrhu unapređenja poslovanja, da ima dokaze (statut pravnog lica, šifra djelatnosti, odluke, interna akta i sl.), kojim to potkrepljuje.

Sa stanovišta člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, br.65/01, ...76/05 i “Službeni list CG”, br.16/07 ... i 53/16) 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.

Dakle, ukoliko poreski obveznik plaća obroke za zaposlene, iznos obračunatog PDV po računima dobavljača može iskoristiti kao ulazni porez, ako je obroke koristio u poslovne svrhe. Međutim, ne može odbiti PDV koji je obračunat na obroke korišćene u neposlovne svrhe.

Broj: 03/2-18018/2-16

Podgorica, 17.novembar 2016. god.

Startni dio zarade kod obračuna zarade zaposlenom koji radi nepuno radno vrijeme

Od januara 2011. godine se mijenja metodologija obračuna bruto zarade sa donošenjem Opšteg kolektivnog ugovora o izmjenama i dopunama Opšteg kolektivnog ugovora ("Službeni list CG", br.65/10). Pa je članom 11 Opšteg kolektivnog ugovora utvrđeno da obračunska vrijednost koeficijenta u bruto iznosu (neto najniža cijena rada, porez na dohodak i doprinosi na teret zaposlenog) i startni dio zarade (čini topli obrok i ½ regresa za korišćenje godišnjeg odmora) čine zaradu. Prema odrdbama člana 3 i člana 4 Uputstva za obračun bruto zarada („Sl.list CG” broj 5/11) startni dio zarade ulazi u bruto osnovicu, a čini ga topli obrok i 1/12 regresa za korišćenje godišnjeg odmora.

Prema članu 3 Uputstvo za obračun bruto zarade, zarada za puno radno vrijeme od 174 časova u mjesecu obračunava se po formuli:

Zarada = Startni dio zarade + Koeficijent složenosti uvećan za minuli rad x
 Obračunska vrijednost koeficijenta

Zarada za radno vrijeme manje od 174 časova u mjesecu obračunava se po formuli:

Zarada = $\frac{\text{Startni dio zarade} + \text{Koeficijent složenosti uvećan za minuli rad} \times \text{Obračunska vrijednost koeficijenta}}{174} \times \text{Broj radnih sati}$

174

Umanjenje zarade zbog privremene spriječenosti za rad se obračunava po sljedećoj formuli:

Umanjenje zarade = $\frac{\text{Koeficijent složenosti uvećan za minuli rad} \times \text{Obračunska vrijednost koeficijenta} \times \text{Korektivni koeficijent} \times \text{Broj sati spriječenosti}}{174}$

174

Korektivni koeficijent za privremenu spriječenost za rad, u zavisnosti od dužine spriječenosti kreće se u rasponu 0,1 do 0,3.

Dakle, do obračuna bruto zarade za zaposlenog za manje radno vrijeme od prosječno 174 časova za vrijeme prijevremene spriječenosti za rad, možete doći koristeći navedenu formulu, a takođe, do obračuna bruto zarade zaposlenog koji nije radio puno radno vrijeme, možete doći i utvrđivanjem njegove radne satnice koja se množi sa njegovim brojem radnih sati u obračunskom periodu.

ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA

Broj: 03/2- 18800/2-16

Podgorica, 30.novembar 2016. godine

Tumačenje poreskog tretmana poreza po odbitku u situaciji kada pravno lice plaća račun ino licu za projekat dizajna u oblasti pejzažne arhitekture

Pružanje usluge dizajna u oblasti pejzažne arhitekture koja se odvija po principu narudžba-isporuka, kao i bilo koja druga isporuka usluga, odnosno proizvoda, ne može se tretirati kao promet autorskih prava, jer takav promet je kada autor, uz određene uslove, drugima daje, odnosno ustupa pravo korišćenja svog djela zadržavajući ga i dalje u vlasništvo. Dakle, isplata nerezidentnom pravnom licu za usluge izrade dizajna u oblasti pejzažne arhitekture nije isplata naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kao ni isplata bilo koje naknade po osnovima navedenim u članu 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), te se prilikom navedene isplate ino licu ne obračunava porez po odbitku.

Broj: 03/2-18297/2-16

Podgorica, 28. novembar 2016. god.

Obračun poreza po odbitku kod isplate prihoda po osnovu konsultanskih usluga i usluga istraživanja tržišta

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, predmet oporezivanja porezom po odbitku, shodno članu 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica su prihodi po osnovu konsultanskih usluga i usluga istraživanja tržišta, koji se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu. Porez po odbitku plaća se po stopi od 9%, na osnovicu koja čini iznos bruto prihoda.

Dakle, ukoliko se navedene usluge mogu podvesti pod konsultanske usluge i usluge istraživanja tržišta u tom slučaju, isplatilac ovih prihoda, poreski obveznik je dužan da na iznos fakture obračuna, obustavi i plati porez po odbitku. Bliže objašnjenje za konsultanske usluge i usluge istraživanja tržišta dato je u članu 29b stav 1 tačka 4 i 5 Zakona o porezu na dobit (vidjeti prečišćeni tekst zakona). Crnogorska firma uz punomoćje ino firme može da podnese zahtjev nadležnoj područnoj jedinici Poreske uprave, da se izda potvrda da je porez po odbitku plaćen u Crnoj Gori, i dostavi ga ino firmi. Takođe, poreski organ o obračunatom porezu po odbitku nerezidentnog pravnog lica obavještava poreski organ u inostranstvu na njegov pisani zahtjev.

Broj: 03/2-18295/2-16

Podgorica, 28. novembar 2016. god.

Troškovi poslovanja koji se priznaju u poreske svrhe (Prijava poreza na dobit pravnih lica)

Članom 11 Zakona o porezu na dobit ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) je propisano da se kao rashodi u poreske svrhe, ne priznaju troškove koje nijesu nastali u svrhu obavljanja poslovne djelatnost i troškovi koji se ne mogu dokumentovati.

Dakle, sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica u rashode koji se ne priznaju u poreskom bilansu ubrajaju se, rashodi koji ne doprinose poslovanju, jer su nepotrebni ili neopravdani sa stanovišta obavljanja poslovne delatnosti i njihov nastanak ne doprinosi ostvarenju prihoda. Međutim, u vašem slučaju imamo troškove koji se sa stanovišta poslovnih troškova mogu priznati kao trošak koji je u tijesnoj vezi sa registrovanom poslovnom djelatnošću poreskog obveznika, koji su nastali u svrhu unapređenja poslovanja, ali da se to sredstvo na koga se odnose navedeni troškovi ne vodi u knjigama poreskog obveznika kao osnovno sredstvo pravnog lica.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da bi se navedeni troškovi koje poreski obveznik ima kod korišćenja tog sredstva – broda priznali kao poslovni

rashodi u svrhe utvrđivanja poreske osnovice poreza na dobit, da je neophodno da se ovo sredstvo vodi kao osnovno sredstvo poreskog obveznika ili kao tuđe sredstvo, po osnovu zaključenog ugovora o zakupu pokretne imovine, u konkretnom slučaju sa osnivačem - fizičkim licem.

U svakom konkretnom slučaju, u skladu sa propisima kojima se uređuje poreska administracija, Poreska uprava, na osnovu podataka iz poslovnih knjiga i evidencija poreskog obveznika kao i svih činjenica i dokaza utvrđenih u postupku kontrole, utvrđuje da li su ispunjeni uslovi za priznavanje navedenih troškova u poreskom bilansu, odnosno da li su troškovi u određenom slučaju zaista nastali u svrhu unapređenja poslovanja obveznika ili imaju neki drugi karakter (npr. druge opšte usluge i sl.).

Broj: 03/1-17354/2-16

Podgorica, 11. novembar 2016. god.

Najnovije izmjene Zakona o porezu na dobit pravnih lica stupaju na snagu od 1. januara 2017. Godine

Članom 48 ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ... i 55/16) je propisano da odredbe ovog zakona stupaju na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom listu Crne Gore", a primjenjivaće se od 1. januara 2017. godine. Što znači da će se zadnje izmjene i dopune Zakona, a koje su objavljene u "Službenom listu CG", br.55/16 primjenjivati od 1. januara 2017. godine.

U skladu za navedenim, mišljenja smo da će se Prijava poreza na dobit pravnih lica za 2016. godinu sačinjavati u skladu sa propisima koji su važili do 1. januara 2017. godine, nema retroaktivne primjene zakona.

Broj: 03/2- 17346/2-16

Podgorica, 17. novembar 2016. godine

Pravo na poresko oslobođenje (obračunati porez na dobit i obračunati porez na dohodak)) imaju novoosnovana pravna lica

koje obavlja djelatnost u privredno nedovoljno razvijenim opštinama

U skladu sa prvim pitanjem iz vašeg dopisa, ukazujemo na sljedeće:

Član 31 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, ... ,80/04 i "Službeni list CG", br.40/08,... i 55/16) propisuje sljedeće:

- (1) Novoosnovanom pravnom licu koje obavlja djelatnost u privredno nedovoljno razvijenim opštinama obračunati porez na dobit za prvih osam godina umanjuje se u iznosu od 100%.
- (2) Poresko oslobođenje iz stava 1 ovog člana odnosi se i na dobit koju poreski obveznik ostvari u novoosnovanoj poslovnoj jedinici, koja obavlja djelatnost u nedovoljno razvijenoj opštini, srazmjerno učešću dobiti ostvarene u toj poslovnoj jedinici u ukupnoj dobiti poreskog obveznika.
- (3) Poresko oslobođenje iz stava 2 ovog člana ostvaruje se pod uslovom da poreski obveznik vodi posebnu evidenciju poslovanja poslovne jedinice u nedovoljno razvijenoj opštini.
- (4) Ukupan iznos poreskog oslobođenja iz stava 1 ovog člana za period od osam godina ne može biti veći od 200.000,00 eura.
- (5) Prva godina u kojoj se ostvaruje pravo na poresko oslobođenje počinje da teče od dana upisa novoosnovanog pravnog lica u Centralni registar privrednih subjekata (u daljem tekstu: CRPS).
- (6) Novoosnovanim pravnim licem ne smatra se: pravno lice nastalo spajanjem ili podjelom postojećeg pravnog lica, pravno lice nastalo bilo kojom statusnom promjenom, kao i pravno lice koje je u periodu od tri godine koje prethode osnivanju tog pravnog lica prestalo da postoji, odnosno prekinulo sa poslovanjem u istoj ili sličnoj djelatnosti.
- (7) Pravo na oslobođenje ne može ostvariti novoosnovano pravno lice čiji je osnivač, odnosno suosnivač povezano lice.
- (8) Ako je poreski obveznik u periodu iz stava 1 ovog člana korisnik državne pomoći u skladu sa posebnim propisom, odnosno ostvario pravo na poresko oslobođenje za novozaposlena lica u skladu sa posebnim propisom i/ili članom 31b ovog zakona, ukupan iznos poreskog oslobođenja ne može biti veći od iznosa iz stava 4 ovog člana.
- (9) Izuzetno od stava 8 ovog člana, pravo na poresko oslobođenje iz st. 1 do 5 ovog člana nema poreski obveznik koji je korisnik državne pomoći dodijeljene zbog suočavanja sa poteškoćama u poslovanju, u skladu sa posebnim propisom kojim se uređuje dodjela državne pomoći.

10) Poresko oslobođenje iz st. 1 do 5 ovog člana ne odnosi se na poreskog obveznika koji posluje u sektoru primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda, transporta, brodogradilišta, ribarstva, čelika, trgovine i ugostiteljstva, osim primarnih ugostiteljskih objekata.

Shodno članu 31b stav 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica **novoosnovano pravno lice u nedovoljno razvijenim opštinama***, koje na neodređeno vrijeme ili najmanje na pet godina zaposli lice koje se nalazi na evidenciji Zavoda za zapošljavanje Crne Gore duže od tri mjeseca, a koje ima prebivalište u nedovoljno razvijenoj opštini, oslobađa se obaveze plaćanja obračunatog i obustavljenog poreza iz zarade za tog zaposlenog, za period od četiri godine od dana zasnivanja radnog odnosa. U ovom slučaju se poslodavac ne oslobađa obaveze plaćanja doprinosa za obavezno socijalno osiguranje i Fond rada. U izještaju IOPPD pod šifrom 084 – zarade novozaposlenih lica u nedovoljno razvijenim opštinama se evidentira isplata zarade po ovom osnovu.

Odredbama navedenog člana propisano je i za koja se zaposlena lica ne može koristiti ova olakšica.

Prema odredbama čl.31a stav 2 i 3 Zakona o porezu na dobit pravnih lica poreski obveznik dužan je da za period korišćenja poreskog oslobođenja podnese nadležnom poreskom organu izjavu o bilo kojoj drugoj državnoj pomoći primljenoj tokom prethodnih fiskalnih godina, uključujući i oslobođenja iz člana 31b ovog zakona. Izjavu poreski obveznik podnosi istovremeno sa poreskom prijavom za porez na dobit na Obrascu "IDP" -" Izjava o primljenoj državnoj pomoći".

Bliži način korišćenja poreskog oslobođenja oblik i sadržinu zahtjeva i izjave propisuje Pravilnik o korišćenju poreskog oslobođenja po osnovu poreza na dobit pravnih lica i poreza na dohodak fizičkih lica u privredno nedovoljno razvijenim opštinama (Sl.list Crne Gore, 04/14).

Ovaj postupak se pokreće podnošenjem na Obrascu "ZZPO" -"Zahtjev za poresko oslobodjenje" područnoj jedinici Poreske uprave prema mjestu sjedišta pravnog lica.

U vezi sa vašim drugim pitanjem: da li pravno lice koje je koristilo poreske olakšice ima obaveza prema državi, odnosno, da li ima obavezu da uplati porez koji bi platio da nije koristio poresko oslobođenje, ukoliko prestane sa radom nakon 3 godine, mišljenja smo da zakonodavac nije uzeo u obzir ove okolnosti kada je predlagao pravnu regulativu. Naime, samo je članom 31 b tačka 6 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, propisano da ako poreski obveznik raskine radni odnos sa novozaposlenim licem prije isteka tri godine od dana zasnivanja radnog odnosa, osim na zahtjev zaposlenog, dužan je da u roku

od 30 dana od raskida radnog odnosa, uplati porez koji bi platio da nije koristio poresko oslobođenje iz stava 1 ovog člana.

Pošto se, po našem mišljenju, iz navedenih odredbi pomenutog zakona i pravilnika ne može nedvosmisleno utvrditi da li se kod prestanka obavljanja djelatnosti nakon 3 godine od kada je poreskom obvezniku priznato pravo na poresko oslobođenje od plaćanja poreza na dohodak iz zarade zaposlenih i poreza na dobit pravnih lica u skladu sa članom 31, 31a i 31b Zakona, stvara obaveza uplate poreza koji bi platio da nije koristio poresko oslobođenje, preporučujemo da odgovor na postavljeno pitanje tražite od Ministarstva finansija, jer je ovaj organ bio predlagač navedenih propisa.

*Pravilnik o utvrđivanju liste stepena razvijenosti jedinice lokalne uprave ("Službeni list", br.61/13) ...(Nikšić, Žabljak, Ulcinj, Cetinje, Pljevlja, Kolašin, Mojkovac, Berane, Šavnik, Rožaje Bijelo Polje, Plav i Andrijevica).

Broj: 03/2-16808/2-16

Podgorica, 10. novembar 2016. god.

Priznavanje troškova reklame u poslovne rashode

Odredbama člana 15 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 se izdaci za reprezentaciju priznaju se kao rashod u iznosu do 1% ukupnog prihoda pod uslovom: da su nastali radi unapređenja poslovanja, da su dokumentovani i da njihov primalac nije povezano lice.

Dakle, mišljenja smo da se isplate kojim pravno lice plaća troškove ovjere ugovora kod notara, kupcu mogu priznati kao rashod isplatioca ukoliko je taj trošak u tijesnoj vezi sa registrovanom poslovnom djelatnošću poreskog obveznika, da je nastao u svrhu unapređenja poslovanja kao sredstvo reklame, da ima dokaze (dokument:statut pravnog lica, šifra djelatnosti, odluke, interna akta i sl.) i da ovo plaćanje ne omogućava zloupotrebu ili veće ograničavanje slobode konkurencije u skladu sa posebnim propisom. Ukoliko taj iznos prelazi 1% ukupnog prihoda uključuje se u poresku prijavu poreza na dobit pravnih lica-Obrazac PD pod rednim brojem 17 i oporezuje se po stopi od 9%.

U situaciji kada pravno lice vrši plaćanje troškova ovjere akata kod notara, zaposlenom licu, osnivačima u tom pravnom licu i trećim licima koji nijesu kupci, u tom slučaju utvrđuje se porez na dohodak u skladu sa članom 14 stav 4 i članom 46 stav 3-5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG",

br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br. 86/09... 79/15) i ova isplata se evidentira kroz izvještaj IOPPD- šifra 081.

U svakom konkretnom slučaju, u skladu sa propisima kojima se uređuje poreska administracija, Poreska uprava, na osnovu podataka iz poslovnih knjiga i evidencija poreskog obveznika kao i svih činjenica i dokaza utvrđenih u postupku kontrole, utvrđuje da li su ispunjeni uslovi za priznavanje navedenih troškova u poreskom bilansu, odnosno da li su troškovi u određenom slučaju zaista nastali u svrhu neposredne promocije poslovanja obveznika ili imaju neki drugi karakter (npr. druge opšte usluge i sl.).

OSTALO (DRUGI PROPISI)

Broj: 03/2- 18795/2-16

Podgorica, 30.novembar 2016. godine

Zapošljavanje stranaca u Crnoj Gori

Pošto u Vašem dopisu pominjete i privremeni i stalni boravak u Crnoj Gori po osnovu spajanja porodice, kao i zaposlenje za vrijeme tog boravka samo ćemo pokušati da Vam pomognemo na način što ćemo Vas upoznati sa odredbama Zakona o strancima ("Sl.list CG", br. 56/14,28/15,16/16) i Zakona o radu ("Sl.list CG", br.49/08...53/14) koje regulišu ovu materiju.

Shodno članu 43 i 58 Zakona o strancima dozvola za privremeni boravak radi spajanja porodice izdaje se strancu koji je član uže porodice crnogorskog državljanina ili član uže porodice stranca kome je odobren stalni boravak ili privremeni boravak u Crnoj Gori i to sa rokom važenja do jedne godine s mogućnošću da se produži sa novim rokom važenja do jedne godine, odnosno do isteka roka važenja dozvole za privremeni boravak stranca sa kojim se spajanje traži.

Inače, bez dozvole za privremeni boravak i rad ili potvrde o prijavi rada, stranac može da radi u Crnoj Gori, ako ima dozvolu za privremeni boravak radi spajanja porodice sa crnogorskim državljaninom ili sa strancem koji ima dozvolu za stalni boravak. U ovom slučaju stranac ima slobodan pristup tržištu rada Crne Gore, ukoliko posebnim propisom nije drukčije propisano. Poslodavac koji zapošljava ovog stranca dužan je da u roku od osam dana od dana zasnivanja radnog odnosa ili početka rada stranca, odnosno prestanka rada, obavijesti Ministarstvo unutrašnjih poslova.

Zakona o strancima u članu 82 propisao je da se dozvola za stalni boravak sa rokom važenja od pet godina može izdati strancu koji je do dana podnošenja zahtjeva za izdavanje dozvole zakonito boravio u Crnoj Gori neprekidno pet godina na osnovu odobrenog privremenog boravka. Smatra se da je stranac neprekidno boravio u Crnoj Gori i kad je u razdoblju od pet godina odsustvovao iz Crne Gore više puta do deset mjeseci ukupno ili jednom do šest mjeseci. Istim zakonom u članu 88 propisano je da stranac koji ima dozvolu za stalni boravak ima pravo i kao crnogorski državljanin na rad.

Što se tiče Zakona o radu ukazujemo na odredbu člana 2 stav 3 kojom je propisano da se ovaj zakon primjenjuje i na zaposlene strane državljanke i lica bez državljanstva koji rade kod poslodavca na teritoriji Crne Gore, ako zakonom nije drukčije određeno. Članom 34 ovog zakona utvrđeno je da stranac ili lice bez državljanstva može zaključiti ugovor o radu ako ispunjava uslove određene ovim zakonom, posebnim zakonom i međunarodnim konvencijama. Međutim ni ovaj zakon, kao ni Zakon o strancima ne sadrži odredbu kojom bi bilo propisano da stranac sa dozvolom za privremeni boravak radi spajanja porodice, odnosno dozvolom za stalni boravak može ili ne može zaključiti ugovor o radu na neodređeno vrijeme.

Ipak, pošto je u pitanju problematika vezana za boravak stranaca u Crnoj Gori po osnovu spajanja porodice i njihovo zasnivanje radnog odnosa u Crnoj Gori, smatramo da kao poreski organ nijesmo kompetentni za davanje meritornog mišljenja u ovom slučaju, te Vam preporučujemo da odgovor na postavljeno pitanje zatražite od resornih organa, tj. Ministarstva unutrašnjih poslova i Ministarstva rada i socijalnog staranja.

Broj: 03/2- 17759/2-16

Podgorica, 16. novembar 2016. godine

Devizni račun u inostranstvo

Kao odgovor na vaše pitanje u vezi načina obavljanja poslova platnog prometa sa inostranstvom, možemo samo da vam ukažemo na odredbe Zakona o tekućim i kapitalnim poslovima sa inostranstvom ("Sl. list RCG", br. 45/05, "Sl. list CG", br. 62/08, 40/11 i 62/13), čija je primjena u nadležnosti CBCG.

Takođe, vas upućujemo na odredbe člana 5 i 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja ("Sl. list Crne Gore", br. 29/13 i 16/16) koje propisuju da su pravna lica u obavezi da otvore žiro račun i vode novčana sredstva na tom

računu i vrše transfer sredstava preko tog računa i način plaćanja gotovim novcem. U skladu sa tim, rezidentno lice koje ima otvoren devizni račun kod ino banke u Italiji, dužan je taj račun i izvještaje stanja sa tog računa prijaviti CBCG.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da je na rezidentnom pravnom licu- poreskom obvezniku, da svoje poslovanje sa inostranstvom uskladi sa navedenim zakonskom odredbama, a da se zakonskim rješenjima i mjerama ne smiju vršiti diskriminatorna ograničavanja slobodnog kretanja kapitala i prometa roba i usluga.

Broj: 03/2- 18023/2-16

Podgorica, 17. novembar 2016. godine

Podnošenje izmijenjene poreske prijave

Član 38 Zakona o poreskoj administraciji ("Sl. list RCG", br. 65/01 i 80/04 i "Sl. list CG", br. 20/11..08/15) propisuje sljedeće:

- (1) Poreski obveznik koji otkrije da poreska prijava, koju je podnio, sadrži grešku ili propust ima pravo da podnese izmijenjenu poresku prijavu u kojoj je ta greška ili propust ispravljen.
- (2) Prvobitno podnijeta poreska prijava ne vraća se poreskom obvezniku.
- (3) Podnijetu poresku prijavu poreski obveznik može da izmijeni najviše dva puta podnošenjem izmijenjene poreske prijave.
- (4) Izuzetno od st. 1 i 3 ovog člana, poreski obveznik ne može podnijeti izmijenjenu poresku prijavu poslije pokretanja postupka kontrole, odnosno nakon donošenja rješenja o utvrđivanju poreske obaveze iz člana 52 stav 2 ovog zakona.

Članom 37 stav 7 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16) je propisano da poreski obveznik može odbiti ulazni PDV u poreskom periodu u kojem je primio račun za njemu izvršen promet proizvoda i usluga, odnosno carinske deklaracije za uvezene proizvode.

Dakle, u konkretnom slučaju poreski obveznik može podnijeti izmijenjenu mjesečnu prijavu za PDV najviše dva puta za jedan obračunski period, s tim što se ulazni PDV priznaje u onom obračunskom period kada je primljen račun za njemu izvršeni promet proizvoda i usluga.

NPR: Ako je faktura iz februara 2015, ulazni PDV se unosi u izmijenjenu prijavu za februar 2015. godine.