

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA DECEMBAR 2017. GODINE**

### **Mišljenja**

<b>PDV .....</b>	<b>2</b>
<b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b>	<b>22</b>
<b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>	<b>25</b>
<b>Ostalo (drugi propisi).....</b>	<b>27</b>

## **POREZ NA DODATU VRIJEDNOST**

### **Ispravka (smanjenje) poreske obaveze PDV i primjena člana 20a Zakona o PDV**

**Broj: 03/2-23437/2-17**

**Podgorica, 22.decembra 2017.godine**

Odredbom člana 20a 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 poreski obveznik može, zbog nemogućnosti naplate, ispraviti (smanjiti) iznos PDV, ako na osnovu pravosnažne sudske odluke o završenom stečajnom postupku ili o uspješno završenom postupku prinudnog poravnanja ne bude isplaćen, odnosno ne bude isplaćen u cjelini, da na isti način može postupiti poreski obveznik ako dobije pravosnažnu odluku suda o obustavljanju izvršnog postupka, odnosno drugi dokument iz koga se vidi da po završenom postupku nije bio isplaćen, odnosno nije bio isplaćen u cjelini jer je dužnik bio izbrisan iz sudskog registra, odnosno drugih odgovarajućih registara ili evidencija, kao i da je poreski obveznik dužan da, ako naknadno primi uplatu ili djelimičnu uplatu za obavljeni promet proizvoda, odnosno usluga u vezi sa kojim je ostvario ispravku poreske osnovice, obračuna PDV na primljeni iznos naknade.

Prema odredbi člana 20 stav 11 Zakona, ispravka poreske osnovice može se vršiti samo u obračunskom periodu u kojem je došlo do promjene poreske osnovice.

Dakle, obveznik PDV koji je izvršio oporezivi promet proizvoda ili usluga ima pravo da, na osnovu pravosnažnog rešenja suda o zaključenju stečajnog postupka nad primaocem proizvoda ili usluga, smanji osnovicu za obračunavanje PDV i iznos obračunatog PDV za iznos naknade ili dijela naknade za isporučene proizvode ili usluge koji nije naplaćen. U ovom slučaju, obveznik PDV vrši smanjenje osnovice za obračunavanje PDV tako što u poreskoj prijavi PDV (Obrazac PR-PDV

2) koju podnosi za poreski period u kojem je rešenje suda o zaključenju stečajnog postupka postalo pravnosnažno, iznos poreske osnovice u polju pod redim brojem 10, odnosno 11 obrasca, smanjuje za iznos za koji je smanjena poreska osnovica, a iznos obračunatog PDV u polju pod redim brojem 14, odnosno 15, smanjuje za iznos za koji je smanjen obračunati PDV.

Napominjemo da je obveznik PDV dužan da u evidenciji koju vodi u skladu sa odredbama člana 53 Zakona i člana 120 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br.65/02...16/06 i "Sl.list CG",br.64/08...84/17), obezbijedi podatke od značaja za utvrđivanje poreske obaveze, a samim tim i podatke koji se odnose na smanjenje osnovice za obračunavanje PDV i iznosa obračunatog PDV, uključujući i potrebnu dokumentaciju.

## **Primjena Pravilnika o količini rashoda na koji se ne plaća porez na dodatu vrijednost**

**Broj: 03/2-22187/2-17**

**Podgorica, 11. decembar 2017. godine**

Odredbama Pravilnika o količini rashoda na koji se ne plaća porez na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 74/06) utvrđuje se količina rashoda nastala u vezi sa kalom, rasturom, kvarom i lomom, na koje se ne plaća porez na dodatu vrijednost, ukoliko ta količina nije utvrđena aktom strukovnog udruženja.

Prema članu 3 navedenog pravilnika obveznik PDV rashode utvrđuje neposredno nakon nastanka pojedinih rashoda ili redovnim, odnosno vanrednim popisom proizvoda u skladištu, stovarištu, magacinu, prodavnici, proizvodnom pogonu i drugom sličnom objektu.

Utvrđivanje visine rashoda vrši popisna komisija, odnosno ovlašćeno lice od strane poreskog obveznika. O izvršenom popisu sastavlja se zapisnik, koji se smatra računovodstvenom ispravom.

Prema članu 4 stav 1 ovog pravilnika PDV se ne plaća na rashode do količine utvrđene prema Normativu za utvrđivanje rashoda na koje se ne plaća PDV, koji je odštampan uz ovaj pravilnik i čini njegov

sastavni dio. Na razliku rashoda koja prelazi ovaj iznos propisan Normativom ovog pravilnika, poreski obveznik obračunava PDV.

Za proizvode koji nijesu obuhvaćeni Normativom rashoda iz stava 1 ovog člana, količina rashoda se utvrđuje prema normativu poreskog obveznika, ako nadležni poreski organ ne utvrdi drugu količinu.

Prema tome, visina iznosa na koje poreski obveznik, kod utvrđivanja rashoda usled otpisa osnovnih sredstava, ne plaća porez na dodatu vrijednost se utvrđuju u skladu sa Pravilnikom o količini rashoda na koji se ne plaća porez na dodatu vrijednost.

Kada poreski obveznik, na način opisan u primjeru, ovako rashodovana sredstva-proizvode u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrijednost i Pravilnikom o količini rashoda na koji se ne plaća porez na dodatu vrijednost, pokloni odnosno da kao donaciju u humanitarne svrhe (Crvenom krstu CG, NVO ili nekom pravnom licu) nema obavezu da kod ove isporuke obračuna PDV i pod uslovom da se relevantno može utvrditi da se radi o isporuci proizvoda bez protunaknade i u nekomercijonalne svrhe.

Sa stanovišta Zakona poreza na dobit pravnih lica, ovi otpisi se priznaju kao rashod u iznosima, za koje postoji dokumentovani dokazi da su nastali u vezi sa kalom, rasturom, kvarom i lomom i usled elementarnih nepogoda.

U svakom konkretnom slučaju, Poreska uprava u postupku poreske kontrole utvrđuje sve neophodne činjenice (na osnovu podataka iz poslovnih knjiga i evidencija poreskog obveznika kao i drugih isprava i dokaza), u skladu sa zakonom kojim se uređuje poreski postupak i poreska administracija, koje su od uticaja na visinu poreske obaveze.

## **Donacije i način oporezivanja, primjena člana 25 Zakona o PDV**

**Broj: 03/2-21889/2-17**

**Podgorica, 12.decembra 2017.godine**

Donacija u novčanom obliku, kao oblik darivanja bez naknade ili protivčinidbe, primljena od davaoca za određene svrhe (snimanje

filma), predstavlja za primaoca donacije prihod koji se kao takav evidentira u poslovnim knjigama u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu ("Sl.list CG", br.52/16). Odredbama člana 3 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br. 065/01...004/06 i "Sl.list CG",br. 016/07...050/17), propisano je da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, tako da primanje novčanih sredstava, bez obaveze primaoca novčanih sredstava da izvrši protivčinidbu (promet proizvoda i usluga) davaocu tih sredstava ili dugom licu, nije predmet oporezivanja PDV.

Odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost nijesu propisana oslobođenja od plaćanja PDV za proizvode i usluge koje primaju, odnosno isporučuju pravna lica koja obavljaju djelatnost u oblasti filmske produkcije.

Odredbama ovog Zakona propisana je nulta stopa PDV za isporuku proizvoda, odnosno usluga kada je međunarodnim ugovorom o donaciji predviđeno da se iz dobijenih novčanih sredstava neće plaćati troškovi poreza i ako je organ državne uprave nadležan za oblast za koju se realizuje projekat, korisniku donacije za to izdao potvrdu/saglasnost. Međutim, ako su dobijena novčana sredstva primljena u zemlji kao donacija državnog organa ili drugog lica na osnovu odluke o donaciji, korisnik te donacije iz dobijenih novčanih sredstava plaća porez na dodatu vrijednost za nabavku oporezivih proizvoda i usluga.

## **Ispravka (smanjenje) poreske obaveze PDV i primjena člana 20a Zakona o PDV. Promjena poreske stope PDV (sa 19% na 21%) i avansne uplate (AKTUELNO PITANJE)**

**Broj: 03/2-23753/2-17**

**Podgorica, 28. decembar 2017. god.**

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 ... 50/17) 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.

Prema tome, u slučaju promjene poreske osnovice, poresku osnovicu mijenja i isporučilac i primalac proizvoda, odnosno usluga, s tim što isporučilac može smanjiti svoju poresku obavezu tek nakon što ga primalac pismeno obavijesti da je ispravio svoj pretporez. To znači da je kod naknadne izmjene poreske osnovice potrebno ispraviti pretporez kod primaoca i obračunati PDV kod isporučiooca proizvoda, odnosno usluga. Ispravka se vrši u poreskoj prijavi, tako što se stornira ranije izdati račun u Knjizi izdatih računa i podnosi izmijenjena PDV prijava za poreski period kad je isporuka izvršena, sa obračunom PDV i osnovicom za obračun PDV, po izdatom konačnom računu o povraćaju robe, na kome se poziva na broj fakture- računa po kojem je izvršen povraćaj robe.

Kada se radi o avansnim uplatama, koje se oporezuju u skladu sa članom 18 stav 4 Zakona o PDV i u skladu sa članom 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 53/17) za primljene avanse poreski obveznik mora ispostaviti račun, u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona. Ovdje nije od uticaja činjenica da li je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena, kupcu ili nalogodavcu, već moment prijema avansne uplate kada i nastaje poreska obaveza.

Prilikom konačne isporuke proizvoda, odnosno usluga poreski obveznik ispostavlja račun na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, a računi za avanse se poništavaju (storniraju) u Knjigu izdatih računa za avanse odnosno u Knjigu primljenih računa za avanse, a račun za isporučene proizvode se unosi u Knjizi izdatih računa odnosno Knjizi primljenih računa (postupaju primalac i isporučilac proizvoda i usluga).

Poreski obveznik koji je primio avans obračunati PDV iskazuje u poreskoj prijavi (PR PDV 2) pod polje 14, a iznos osnovice za obračun PDV u polju 10. koju podnosi za poreski period u kojem je primio avans. Medjutim, u

poreskoj prijavi koju podnosi za poreski period u kojem bude izvršio isporuku proizvoda i usluga po konačnom računu, iskazaće samo PDV obračunat na preostali iznos naknade za taj promet ( na iznos naknade umanjen za iznos avansa) i preostali iznos naknade za taj promet kao poresku osnovicu. U skladu sa opisanim primjerom u dopisu, PDV po avansnom računu će se iskazivati u poreskoj prijavi za 2017. po stopi od 19% , a u poreskom periodu za 2018. godini, po konačnom računu, kada je i izvršen promet i na ukupnu naknadu

obračunat PDV po stopi od 21% , iskazaće se razlika PDV (obračunati PDV po stopi od 21% umanjen za PDV obračunat na primljeni avans po preračunatoj stopi od 19%). Poreski obveznik koji je drugom poreskom obvezniku platio avans, u poreskom periodu u kojem je primio avansni račun sa iskazanim PDV po stopi od 19% ima pravo da ga odbije kao ulazni PDV, iskazuje ga u polje 16, a u poreskom periodu kada je primio konačan račun za njemu isporučene proizvode i usluge, iskazaće samo razliku PDV (obračunati PDV po stopi od 21% umanjen za PDV obračunat na primljeni avans po preračunatoj stopi od 19%).

U situaciji kada po datom avansu ne dođe do isporuke proizvoda ili usluga, a plaćeni avans se vrati njegovom uplatiocu, on gubi pravo na odbitak pretporeza, a račun sa obračunatim PDV treba ispraviti. Ova odredba se primjenjuje nezavisno od toga da li je avans vraćen ili ne (član 99 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV). U poreskoj prijavi se vrši ispravka ulaznog PDV i o tome obavještava primalac avansa, poreski obveznik koji je izdao avansni račun za njemu izvršenu uplatu avansa, koji nakon toga vrši ispravku izlaznog PDV.

Član 20a Zakona o PDV se primjenjuje u situaciji, kada poreski obveznik zbog nemogućnosti naplate potraživanja, može izvršiti ispravku (smanjenje) izlaznog PDV, uz dokaz da je potraživanje nenaplativo (pravosnažna sudska odluka o završenom stečajnom postupku ili završenom postupku prinudnog poravnjanja, odluka suda o obustavljenom izvršnom postupku). Poreski obveznik koji ispravlja PDV zbog nemogućnosti naplate, ovu ispravku vrši podnošenjem izmijenjene poreske prijave za period u kojem je izdao račun za ostvareni promet proizvoda ili usluga , tako da promjena poreske stope u periodu kada

vrši izmjenu PDV nema uticaja kod izmjene PDV, jer se izmjena PDV odnosi na obračunski period, kada je važila aktuelna stopa PDV.

## **Poreska obaveza kod prometa nepokretnosti**

**Broj: 03/2-23439/2-17**

**Podgorica, 25.decembra 2017.godine**

Odredbama člana 4 stav 2 tačka 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...76/05 i "Sl.list CG",br.16/07...50/17) propisano je da se prometom proizvoda smatra 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.

Odredbama člana 27 stav 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da je promet nepokretnosti oslobođen od plaćanja PDV, osim prvog prenosa prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu.

Odredbama člana 68 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br.65/02...16/06 i "Sl.list CG",br.64/08...84/17), propisano je da se na promet nepokretnosti koji je oslobođen od plaćanja PDV saglasno odredbama člana 27 stav 2 Zakona (osim novoizgrađenih nepokretnosti), plaća porez na promet nepokretnosti, u skladu sa zakonom koji uređuje oporezivanje prometa nepokretnosti.

Nadalje, odredbama člana 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da se prometom proizvoda ne smatra, između ostalog, promet zemljišta (poljoprivrednog, građevinskog, izgrađenog i neizgrađenog). Poresku osnovicu pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili djelova tih objekata, saglasno odredbama člana 46 stav 11 Pravilnika, čini vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta, prema propisu nadležnog organa lokalne samouprave.



Odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl.list CG", br.36/13) uređuju se obaveza plaćanja i način obračuna poreza na promet nepokretnosti. Nepokretnostima, saglasno odredbama člana 5 ovog Zakona, smatraju se zemljište i građevinski objekti. Prometom nepokretnosti, saglasno odredbama člana 6 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. Obveznik poreza na promet nepokretnosti je sticalac ovih nepokretnosti i plaća se po stopi od 3% na poresku osnovicu koju čini tržišna vrijednost nepokretnosti u trenutku njenog sticanja.

Iz naprijed navedenog slijedi da se porezom na dodatu vrijednost oporezuje promet novoizgrađenih građevinskih objekata -prvi prenos prava svojine, odnosno prava raspolaganja na novoizgrađenom objektu, a da se svaki sledeći promet novoizgrađenih građevinskih objekata oporezuje porezom na promet nepokretnosti, kao i da se promet zemljišta ne smatra prometom proizvoda u smislu odredbi Zakona o porezu na dodatu vrijednost (ne obračunava se i ne plaća porez na dodatu vrijednost), već se na ovaj promet obračunava i plaća porez na promet nepokretnosti u skladu sa odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti.

Obveznik PDV -prodavac je dužan da za izvršeni promet nepokretnosti izda kupcu/poreskom obvezniku ili drugom licu, račun saglasno odredbama člana 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kao i da u računu koji izdaje, saglasno odredbama člana 32 stav 2 Zakona, navede da je ovaj promet oslobođen od plaćanja PDV, saglasno odredbama člana 27 stav 2 i člana 4 stav 4 Zakona, kao i da porez na promet plaća kupac nepokretnosti (zemljište i građevinski objekti) u skladu sa odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti.

Ako je obveznik PDV pri kupovini nepokretnosti ostvario pravo na odbitak prethodnog poreza u skladu sa odredbama člana 37 Zakona, dužan je da, saglasno odredbama člana 39 Zakona, ispravi (smanji)

odbitak ulaznog PDV u slučaju ako se u toku perioda od deset godina od kalendarske godine u kojoj je počela da se koristi nepokretnost izmijene uslovi koji su u toj godini bili opredjeljujući za odbitak ulaznog PDV. Odredbama stava 3 istog člana Zakona propisano je da se početkom korišćenja nepokretnosti smatra poreski period u kojem je izvršen odbitak ulaznog PDV. Iznos ispravke pretporeza utvrđuje se u skladu sa odredbama člana 104 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV.

## **Mjesto prometa usluga posredovanja koje domaće lice pruža usluge stranom pravnom licu**

**Broj: 03/2- 22188/2-17**

**Podgorica, 06.decembar 2017. godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) u članu 17 stav 6 propisao je da mjestom prometa usluge posredovanja koja se pruža poreskom obvezniku a to može biti i strano pravno lice, osim usluga posredovanja u neposrednoj vezi sa nepokretnostima, smatra se mjesto u kojem primalac usluga ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu, ako se promet usluga vrši u stalnoj poslovnoj jedinici koja se ne nalazi u mjestu sjedišta primaoca usluga.

Ovo znači da crnogorski PDV obveznik-davalac usluga špedicije stranom pravnom licu na ispostavljenoj fakturi ne obračunava PDV, s pozivom na čl. 17 st.1 i 6 Zakona o PDV, ukoliko se ova usluga ne vrši u stalnoj poslovnoj jedinici tog stranog pravnog lica koja se nalazi u Crnoj Gori.

Pošto član 34 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Sl. List RCG“ br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br. 64/08 ... 53/17) nije usklađen sa izmijenjenim članom 17 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, primat ima akt više pravne snage, a to je u ovom slučaju Zakon.

## Promjena poreske stope PDV (AKTUELNO PITANJE)

**Broj: 03/2-23754/2-17**

**Podgorica, 27. decembar 2017. god.**

Odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) nije predviđen način kako se postupa u situacijama kada dođe do izmjene poreske stope PDV.

Međutim, u ovim opisanim primjerima kao podatak za utvrđivanje poreske obaveze može da posluži evidencija o popisu zaliha robe u trgovini na malo koju je poreski obveznik dužan da izvrši shodno posebnim propisima koju ovu oblast regulišu (Zakonu o računovodstvu, Zakonu o reviziji, Pravilniku o načinu i rokovima za vršenje popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem). Poreski obveznik ima obavezu da izvrši popis imovine i obaveza za 2017. godinu zaključno sa sa 31.12.2017. godine, pa navedena evidencija može da posluži poreskom obveznik kod utvrđivanja poreske osnovice koja podliježe obračunu i plaćanju poreza na dodatu vrijednost po stopi od 21%, jer je i aktuelnim izmjenama Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano da se stopa PDV od 21% primjenjuje od od 01. 01.2018. godine.

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 tačno i realno iskazani podaci u knjigovodstvu poreskog obveznika kada je u pitanju poreske osnovice po poreskim stopama PDV, obračunati i plaćeni PDV.

Što se tiče popisa avansa, Zakon o PDV ne propisuje način kako se postupa kod izmjene poreske stope PDV i ne strvara obavezu podnošenja ovih popisa PU pa ni preračun ovih obaveza sa 19 na 21%. Međutim, kao podatak za utvrđivanje poreske osnovice može da koristi godišnji popis datih avansa, koji nalažu računovodstveni propisi na osnovu koga će se utvrditi stvarno stanje potraživanja i obaveza. Kao i

popis avansa za osnovna sredstva (nekretnine, postrojenja, opremu i biološka sredstva).

Napominjemo da poreski obveznik može sam da izabere način kako da ustroji svoju evidenciju, na način kako njemu odgovora i da je uskladi sa važećom regulativom.

U specifičnim situacijama (građevinarstvo) kod utvrđivanja poreske osnovice, pri obračunu poreza na dodatu vrijednost po izdatim računima, poreska obaveza nastaje istekom obračunskog perioda u kojemu su isporuke proizvoda i usluga obavljene. Kako se u građevinarstvu količina i vrijednost obračunanih radova ovjerava od nadzornog organa, smatramo da poreska obaveza nastaje istekom obračunskog perioda u kojemu je ovjerena situacija od strane nadzornog organa. Privremena i okončana situacija su isprave po kojima, po pravilu, ne postupaju niti izvođač niti investitor radova, dok svaka nije ovjerena od nadzornog organa investitora. Tek ovjerena situacija znači potvrdu stvarno izvedenih radova i takva se evidentira u poslovnim knjigama. Navedeno mišljenje odnosi se na situaciju kada je nadzorni organ od strane investitora i izvođača ovjerio konačnu situaciju u građevinarstvu, pa su u tom slučaju i izvođač i investitor u obavezi da postupaju tek nakon ovjere izvršenih građevinskih radova na objektu (izvođač da obračuna na svojim fakturama izlazni PDV, a investitor da koristi pravo na ulazni PDV po fakturama izvođača).

Kada se radi o avansnim uplatama, koje se oporezuju u skladu sa članom 18 stav 4 Zakona o PDV i u skladu sa članom 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 32/15) za primljene avanse poreski obveznik mora ispostaviti račun, u skladu sa članom 32 stav 1 Zakona. Ovdje nije od uticaja činjenica da li je nepokretnost isporučena, odnosno data na korišćenje investitoru ili kupcu, već moment prijema avansne uplate kada i nastaje poreska obaveza.

Prilikom konačne isporuke proizvoda, odnosno usluga poreski obveznik ispostavlja račun na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, a računi za avanse se poništavaju (storniraju) u Knjigu izdatih računa za avanse odnosno u Knjigu primljenih računa za avanse, a račun za isporučene proizvode se unosi u Knjizi izdatih računa odnosno

Knjizi primljenih računa (postupaju primalac i isporučilac proizvoda i usluga).

Poreski obveznik koji je primio avans obračunati PDV iskazuje u poreskoj prijavi (PR PDV 2) pod polje 14, a iznos osnovice za obračun PDV u polju 10. koju podnosi za poreski period u kojem je primio avans. Međutim, u poreskoj prijavi koju podnosi za poreski period u kojem bude izvršio isporuku proizvoda i usluga po konačnom računu, iskazaće samo PDV obračunat na preostali iznos naknade za taj promet ( na iznos naknade umanjen za iznos avansa) i preostali iznos naknade za taj promet kao poresku osnovicu. U skladu sa opisanim primjerom u dopisu, PDV po avansnom računu će se iskazivati u poreskoj prijavi za 2017. po stopi od 19% , a u poreskom periodu za 2018. godini, po konačnom računu, kada je i izvršen promet i na ukupnu naknadu

obračunat PDV po stopi od 21% , iskazaće se razlika PDV (obračunati PDV po stopi od 21% umanjen za PDV obračunat na primljeni avans po preračunatoj stopi od 19%). Poreski obveznik koji je drugom poreskom obvezniku platio avans, u poreskom periodu u kojem je primio avansni račun sa iskazanim PDV po stopi od 19% ima pravo da ga odbije kao ulazni PDV, iskazuje ga u polje 16, a u poreskom periodu kada je primio konačan račun za njemu isporučene proizvode i usluge, iskazaće samo razliku PDV (obračunati PDV po stopi od 21% umanjen za PDV obračunat na primljeni avans po preračunatoj stopi od 19%).

## **Pravo korišćenja ulaznog PDV i računi usluga zakupa poreskog obveznika PDV**

**Broj: 03/2-23430/2-17**

**Podgorica, 25.decembra 2017.godine**

Prema odredbama člana 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG", br.65/01...04/06 i "Sl.list CG", br.16/07...50/17), predmet oporezivanja PDV su isporuke proizvoda i pružanje usluga koje poreski obveznik izvrši uz naknadu, u okviru obavljanja

djelatnosti, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru. Saglasno odredbi člana 8 stav 1 Zakona, promet usluga, u smislu ovog zakona, predstavlja obavljanje, napuštanje, odnosno dopuštanje svake radnje u okviru obavljanja delatnosti koji nijesu promet proizvoda iz člana 4, 5 i 6 ovog zakona. Odredbom člana 20 stav 1 Zakona propisano je da je poreska osnovica kod prometa proizvoda i usluga iznos naknade (u novcu, stvarima ili uslugama) koju obveznik prima ili treba da primi za isporučena proizvode ili pružene usluge od primaoca proizvoda ili usluga ili trećeg lica uključujući subvencije koje su neposredno povezane sa cijenom tih proizvoda ili usluga, u koju nije uključen PDV, ako ovim zakonom nije drukčije propisano. U skladu sa odredbama stava 2 istog člana Zakona, u osnovicu se uračunavaju i: 1) akcize i drugi porezi, takse, carina i druge uvozne dažbine, osim PDV; 2) svi sporedni troškovi koje obveznik zaračunava primaocu proizvoda i usluga.

Dakle, na promet usluge davanja u zakup poslovnog prostora koji vrši obveznik PDV, PDV se obračunava po opštoj stopi i plaća na propisani način u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrednost. Osnovicu za obračunavanje PDV za promet usluge davanja u zakup poslovnog prostora čini ukupan iznos naknade koju obveznik PDV – zakupodavac prima ili treba da primi po tom osnovu, uključujući i sve sporedne troškove koje zaračunava zakupcu – tzv. prefakturisane troškove (troškove električne energije, vode i dr.), bez PDV.

Saglasno odredbi člana 37 Zakona, obveznik može da ostvari pravo na odbitak prethodnog poreza ako proizvode nabavljene u zemlji ili iz uvoza, odnosno primljene usluge od drugog poreskog obveznika, koristi ili će ih koristiti za promet proizvoda i usluga za koju se plaća PDV. Saglasno odredbama člana 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Sl.list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Sl.list CG", br.64/08...84/17), pravo na odbitak pretporeza imaju poreski obveznici koji obavljaju oporezive isporuke proizvoda i usluga ako su ispunjeni sledeći uslovi: da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona, da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV, da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak

pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona, da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

Dakle, registrovani PDV obveznik – zakupodavac ima pravo da PDV obračunat od strane prethodnih učesnika u prometu za promet proizvoda i usluga koje nabavlja za potrebe poslovnog prostora koji daje u zakup (npr. za promet električne energije, vode i sl.), odbije kao prethodni porez, ako poseduje račun (ili drugi dokument koji služi kao račun) izdat u skladu sa Zakonom.

## **Ulaganja u tuđe objekte (zakup) i poreska obaveza PDV**

**Broj: 03/2-23118/2-17**

**Podgorica, 25. decembar 2017. god.**

Prema računovodstvenim propisima ulaganje na zakupljeni objekat se evidentira u poslovne knjige zakupca kao stalna imovina, na račun - Ulaganja u tuđe nekretnine, postrojenja i opremu, pod uslovom da se radi o dugoročnim ulaganjima, dužim od godinu dana, da se očekuju buduće koristi od ovih ulaganja u poslovne svrhe, da se troškovi od ovih ulaganja mogu odmjeriti, odnosno dokumentovati. Ukoliko ovi uslovi nijesu ispunjeni onda se ova ulaganja na tuđim sredstvima evidentiraju kao rashod perioda u kome su nastali. Jedno je bitno da zakupac zaista plaća zakupninu u skladu sa tržišnim uslovima i da je ulaganja izvršio za sopstveni račun. Ulaganja koja se u poslovnim knjigama zakupca evidentiraju kao stalna imovina treba da budu amortizovana. Amortizacija se vrši tokom procijenjenog korisnog vijeka upotrebe, a to je obično period trajanja ugovora o zakupu. Međutim, amortizacioni period može biti kraći od perioda trajanja ugovora o zakupu, ali ne može biti duži.

Prema tome, ulaganja koja nastaju na bazi ugovora o zakupu, se u računovodstvu poreskog obveznika zakupca priznaju kao ulaganja na tuđim nekretninama pod uslovom da su ispunjeni opšti uslovi za priznanje stalne imovine. Da bi se određeno ulaganje priznalo kao stalno sredstvo, moraju se ispuniti sljedeći uslovi:

- da se očekuju buduće ekonomske koristi od ovih ulaganja na tuđim nekretninama u period dužem od godinu dana

-da se troškovi od ovih ulaganja mogu odmjeriti, odnosno dokumentovati.

Prema tome, u situaciji kada zakupac zaista plaća zakupninu u skladu sa tržišnim uslovima i kada je ulaganja izvršio za sopstveni račun, u tom slučaju, ova ulaganja imaju karakter stalnih sredstava i amortizacija tih ulaganja u tuđe nekretnine vrši se na sistematskoj osnovi na osnovu procijenjenog korisnog vijeka upotrebe, koja se uglavnom uklapa sa periodom ugovora o zakupu.

Zakupac ima pravo na odbitak ulaznog PDV po računima po osnovu ulaganja u zakupljeni objekat u skladu sa opštim uslovima za odbitak ulaznog PDV propisanim odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, 73/10 ... 50/17), i to:

- da ima pravo na odbitak ulaznog PDV kod utvrđivanja svoje poreske obaveze po osnovu ulaznih faktura koje mu je ispostavio drugi poreski obveznik, ukoliko glase na njegovo ime, ukoliko mu služe za obavljanje poslovne djelatnosti i ukoliko je u uskladu sa posebnim propisima koji regulišu djelatnost izgradnje objekata, pribavio građevinsku dozvolu, odnosno dozvolu nadležnog organa, za gradnju, odnosno rekonstrukciju poslovnih prostora (pod uslovom da to nalažu važeći propisi za tu oblast).

Mišljenja smo, da zakupac koji je izvršio ulaganja u građevinske objekte povezane firme u kojima je obavljao poslovnu djelatnost i plaćao zakupninu, je u obavezi da istoj izda račun sa iznosom vrijednosti ulaganja u nepokretnosti, na dan raskida ugovora o zakupu, sa obračunatim izlaznim PDV. Ako je on obračunat na računima prethodnog učesnika u prometu - izvođača, onda se na vrijednost ulaganja primjenjuje preračunata stopa PDV. Prilog navedenom, da se radi o oporezivom prometu, kojim zakupodavac stiče objekat veće vrijednosti za vrijednost ulaganja-kapitalna ulaganja, je i činjenica da matična firma za vrijednost ulaganja u tudju nepokretnost traži prebijanje ovih ulaganja za vrijednost vlasničkog udjela, pa zakupac ima obavezu da izda račun sa PDV.



**Broj: 03/2- 23120/2-17**

**Podgorica, 25. decembar 2017. god.**

Na osnovu vašeg dopisa od 28.11.2017. godine smo zaključili, sljedeće:

- Da je Ugovorom između dva investitora fizičkog i pravnog lica ugovoreno da fizičko lice kao investitor ulaže svoju nepokretnu imovinu-zemljište a drugi investitor-pravno lice ulaže novčana sredstva kod izgradnje turističkog objekta za obavljanje ugostiteljske djelatnosti. Pravno lice kao investitor će koristiti novoizgrađenu nepokretnost i za prvih 10 godina neće plaćati nadoknadu fizičkom licu, a nakon 10 godina plaćaće mu rentu, odnosno zakupninu.
- Da građevinska dozvola glasi na fizičko lice.

U skladu sa navedenim zaključcima, naše mišljenje ćemo bazirati na sljedećem:

Članu 4 stavu 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 50/17) koji propisuje da se pod prometom proizvoda smatra prenos prava raspolaganja pokretnim, odnosno nepokretnim stvarima, ako ovim zakonom nije drukčije određeno, prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela na nepokretnostima koji imaju (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda (državine) na nepokretnosti ili dijelu nepokretnosti.

U stavu 1 člana 13 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da je poreski obveznik svako lice koje na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju poslovnu djelatnost iz stava 2 ovog člana, bez obzira na namjenu ili ishod te djelatnosti.

(2) Pod djelatnošću, u smislu stava 1 ovog člana, podrazumijeva se svaka proizvodna, trgovinska i uslužna djelatnost, uključujući rudarsku, poljoprivrednu i profesionalnu djelatnost. Korišćenje materijalne i nematerijalne imovine (imovinskih prava) u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda smatra se poslovnom djelatnošću.

(3) Poreski obveznik je i lice koje povremeno obavlja djelatnost koja se odnosi na isporuku novoizgrađenih građevinskih objekata ili djelova građevinskih objekata.

Prema stavu 3 člana 55 Zakona o porezu na dodatu vrijednost lice koje po prvi put postaje, odnosno može postati poreski obveznik dužno je poreskom organu podnijeti prijavu za registraciju, najkasnije do 20 dana kalendarskog mjeseca koji slijedi mjesec u kojem je izvršilo, odnosno postoji vjerovatnoća da će izvršiti promet proizvoda, odnosno usluga u visini koja prelazi iznos iz člana 42 stav 1 ovog zakona. 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.

U skladu sa navedenim zakonskim određenjem, a imajući u vidu činjenice koje navodite u vašem dopisu, mišljenja smo da se u ovom opisanom primjeru radi o zajedničkoj izgradnji nepokretnosti-ugostiteljskog objekta, da je fizičko lice kao vlasnik zemljišta i investitor, uložilo zemljište i dobilo vlasništvo 100% na objektom, a da je druga ugovorna strana, pravno lice uložilo novčana sredstva kao finansijer izgradnje objekta, sa pravom korišćenja 10 godina bez nadoknade fizičkom licu. Vlasnik zemljišta s obzirom da je investitor na koga glasi građevinska dozvola ima pravo uknjižbe na predmetnu nepokretnost, to znači da je i vlasnik novoizgrađene nepokretnosti.

Kod zajedničke izgradnje promet zemljišta se oporezuje po stopi od 3% u skladu sa Zakonom o porezu na promet nepokretnosti i poreski obveznik je kupac zemljišta, odnosno pravno lice kao -finansijer gradnje na vrijednost zemljišta koju mu fakturiše fizičko lice. Međutim, kako u ovom opisanom primjeru je fizičko lice 100% vlasnik novoizgrađene nepokretnosti, to samatramo da nije ni bilo prenosa vlasništva na zemlji, pa nema ni obaveze poreza na promet nepokretnosti. Izvođač radova pravnom licu ispostavlja fakturu za izvršene građevinske radove sa obračunom PDV-a, dok poreski obveznik kao investitor ima pravo da PDV koji je obračunat i iskazan u računu odbije kao prethodni porez.

Prema tome, pravno lice kao finansijer gradnje (PDV obveznik) je u obavezi da fizičkom licu kod prenosa, odnosno isporuke novoizgrađene

nepokretnosti ili dijela nepokretnosti ispostavi račun sa obračunatim PDV-om.

Pretpostavimo da je finansijer izvršio ulaganja za troškove gradnje i komunalne usluge, pa oporezivu osnovicu predstavlja vrijednost građevinskog objekta, odnosno troškovi građevinskih radova bez troškova komunalija.

Prvo treba imati u vidu činjenicu da je građevinska dozvola izdata fizičkom licu vlasniku zemljišta, te da se isti kao vlasnik upisuju u katastarskoj evidenciji na osnovu izdate građevinske dozvole, a ne na osnovu međusobnih faktura. U ovom slučaju, pravilno bi bilo da radi finansijskog zatvaranja dužničko-povjerilačkih odnosa, vlasnik zemljišta fakturiše vrijednost zemljišta, dok je pravno lice kao finansijer dužno da izda fakturu fizičkom licu na vijednost izvedenih radova, koje je izvođač radova fakturisao investitoru-pravnom licu. Finansijer izdavanjem fakture iz ovog primjera ne fakturiše vlasništvo, nego fakturiše izvedene radove i plaćene komunalne takse, bez obzira što je angažovao drugo lice za izvođača radova. Praktično finansijer fakturiše ono što bi trebao da fakturiše izvođač radova i ne radi se o prvom prenosu vlasništva nad objektom kod ove transakcije.

Postavlja se pitanje gdje se nalazi granica između individualne gradnje koja ne podliježe plaćanju PDV-a i gradnje koja je namijenjena tržištu od strane fizičkog lica, a koja predstavlja obavljanje djelatnosti oporezive PDV-om. Odgovor na to pitanje bi se mogao naći u Zakonu o prostornom planiranju i izgradnji objekata koji propisuje da se porodičnom stambenom zgradom može smatrati objekat do 500 m<sup>2</sup> i sa najviše 4 zasebne funkcionalne cjeline. Dakle, fizička lica koja grade objekte za obavljanje poslovne djelatnosti kao što je izdavanje poslovnih objekata u zakup, gradnja građevinskih objekata za tržište, bi imala obavezu PDV registracije i takva gradnja se može smatrati poslovnom djelatnošću. Inače, prema članu 8 ovog zakona, izdavanje poslovnih objekata u zakup i ubiranje rente odnosno zakupnine, spada pod promet usluga i oporezuje se po opštoj stopi PDV.

## Obračun PDV kod usluga smještaja i posrednička usluga Bookinga

**Broj: 03/2- 22295/2-17**

**Podgorica, 12. decembar 2017. 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 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.

Kada domaće pravno lice - poreski obveznik, radi u svoje ime i za svoj račun ili u svoje ime i za tuđ račun, u tom slučaju, domaći poreski obveznik nastupa samostalno i kao obveznik PDV kalkuliše konačnu cijenu usluge klijentu - gostu, sa uključenim PDV na ukupnu cijenu usluge (broj noćenja \* cijena smještaja–prenoćišta u koju je uključen i trošak ugovorene provizije koji plaća Booking-u).

Poreski obveznik je dužan da u skladu sa članom 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, izda račun korisniku usluga, sa obračunom PDV, a da izlazni PDV po stopi od 7% iskaže u PDV prijavi.

Prema tome, poreski obveznik svome klijentu naplaćuje iznos usluge sa ukalkulisanim PDV, pri čemu sam kalkuliše svoju cijenu usluge smještaja, odnosno "paket uslugu". S obzirom da pružalac usluge slobodnom voljom određuje svoju cijenu usluge smještaja sa ciljem ostvarenja pozitivnih efekata, smatramo da u kalkulaciji cijene usluga može da udje pored ostalih troškova (smještaja, prevoza, vodiča i dr.) i iznos naknade po osnovu provizije koju lice koje pruža smještaj plaća posredniku, odnosno Bookingu.

## Oporezovanje usluga turističkih agencija

**Broj: 03/2-21898/2-17**

**Podgorica, 12.decembra 2017.godine**

Način oporezivanja usluga koje pružaju putničke agencije zavisi od ugovorenih odnosa između stranaka u poslu, te stvarnog načina obavljanja određene usluge.

Ako putnička agencija obavlja usluge u tuđe ime i za tuđi račun, odnosno u ime i za račun putničke agencije-organizatora putovanja, u tom slučaju ta putnička agencija djeluje u svojstvu posrednika i po tom osnovu ostvaruje ugovorenu naknadu-proviziju.

Odredbama člana 44 stav 6 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Sl.list RCG",br. 065/01...004/06 i "Sl.list CG",br. 016/07...050/17) propisano je da se poseban postupak oporezivanja koji primjenjuju putničke agencije-organizatori putovanja koje djeluju u svoje ime, ne odnosi na putničke agencije koje rade kao posrednici i podnose obračun u skladu sa članom 20 stav 8 tačka 2 ovog Zakona.

Odredbama člana 20 stav 8 tačka 2 Zakona, propisano je da se u poresku osnovicu ne uračunavaju iznosi koje poreski obveznik primi od svog naručioca kao povraćaj 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.

Ukoliko putnička agencija-posrednik uslugu posredovanja obavlja poreskom obvezniku iz druge države, na svoju uslugu neće obračunavati PDV, s obzirom da se usluga posredovanja između poreskih obveznika oporezuje prema sjedištu poreskog obveznika-primaoca usluge, saglasno odredbama člana 17 stav 6 Zakona. Obveznik PDV putnička agencija sa sjedištem u Crnoj Gori za izvršenu uslugu posredovanja svom klijentu, poreskom obvezniku putničkoj agenciji sa sjedištem u inostranstvu, izdaje račun u kojem će odvojeno

iskazati iznos troškova koji je platio u ime i za račun tog poreskog obveznika i iznos ugovorene naknade/provizije za uslugu posredovanja i navesti odredbu Zakona na osnovu koje nije obračunat PDV na iznos ugovorene naknade/provizije, a koja može da glasi da PDV nije obračunat u skladu sa članom 17 stav 6 Zakona.

Obveznik PDV putnička agencija-posrednik nema pravo na odbitak pretporeza koji su mu obračunali drugi poreski obveznici, a ukupan iznos po računima za izvršene isporuke (usluge prevoza, smještaja, usluge vodiča i sl.) sa uključenim PDV, predstavlja trošak koji putnička agencija- posrednik vodi u svom knjigovodstvu kao prolazne stavke i koji prenosi putničkoj agenciji -organizatoru putovanja kojoj vrši uslugu posredovanja.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

### **Primanja po osnovu ugovora o radu i primanja po osnovu ugovora o djelu za zaposleno lice kod istog poslodavca**

**Broj: 03/2-22914/2-17**

**Podgorica, 15.decembra 2017.godine**

Odredbama člana 78 Zakona o radu ("Sl.list CG",br.49/08...53/14) propisano je da 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, kao i da se zarada, pored uvećanja za rad duži od punog radnog vremena, noćni rad, minuli rad, rad u dane državnih i vjerskih praznika koji su zakonom utvrđeni kao neradni dani, uvećava i u drugim slučajevima predviđenim kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu.

Odredbama člana 14 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ( „Sl. list RCG”, br. 65/01 ... 04/07 i „Sl. list CG” , br. 86/09 ... 83/16 ) propisano je da se pod ličnim primanjima na koja se plaća porez na

dohodak fizičkih lica, smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl. list CG", br. 13/07 ... 22/17) u članu 3a sadrži odredbu koja propisuje da je osnovica za obračun i plaćanje doprinosa bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljani 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.

Kako se, saglasno navedenom, druga primanja u vezi sa radom a koja su utvrđena kolektivnim ugovorom, odnosno ugovorom o radu, smatraju zaradom, to se na ova primanja obračunava i plaća porez i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, po propisanim stopama na osnovicu koju čini iznos bruto ličnih primanja ostvarenih u određenom obračunskom periodu. Na teret isplatioca se obračunava i plaća prirez porezu na dohodak fizičkih lica, po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave na osnovicu koju čini obračunati porez.

**Broj: 03/2- 23436/2-17**

**Podgorica, 13.decembar 2017. godine**

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica („Sl.list RCG“, br.65/01...04/07 i „Sl.list CG“, br.86/09 ... 83/16) u članu 16 propisuje da se prihodom od samostalne djelatnosti smatra i prihod od drugih djelatnosti koje nijesu osnovna djelatnost poreskog obveznika, a povremeno se obavljaju radi ostvarivanja prihoda. Ti prihodi se, u praksi, najčešće ostvaruju po osnovu ugovora o djelu. Ugovorom o djelu poslenik se obavezuje da obavi određeni posao (fizički ili intelektualni) a naručilac se obavezuje da mu za to plati naknadu. Poslenik je dužan da izvrši djelo kako je ugovoreno i po pravilima posla. Ovo određenje, kao i

ostali pravni aspekti ugovora o djelu propisani su članovima 669-698 Zakona o obligacionim odnosima („Sl.list CG“, br.47/08, 04/11,22/17). Imajući u vidu pozitivne propise mišljenja smo da ne postoje zakonske smetnje da poslodavac sa svojim zaposlenim zaključi ugovor o djelu, ali pod uslovom da ta vrsta posla ne spada u osnovnu djelatnost poslodavca i da ne postoji potreba da se ti poslovi obavljaju u kontinuitetu, kao i da ugovorena djelatnost nije zaposlenom redovna radna obaveze za puno radno vrijeme prema ugovoru o radu i aktu poslodavca o sistematizaciji i opisu radnih mjesta.

## **Isplata “benefita” zaposlenom licu**

**Broj: 03/2-22916/2-17**

**Podgorica, 15.decembra 2017.godine**

Odredbama člana 14 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ( „Sl. list RCG“, br. 65/01 ... 04/07 i „Sl. list CG“ , br. 86/09 ... 83/16 ) propisano je da se pod ličnim primanjima na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica, smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (“Sl. list CG”, br. 13/07 ... 22/17) u članu 3a sadrži odredbu koja propisuje da je osnovica za obračun i plaćanje doprinosa bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljeni 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.

Kako je odredbama člana 3a Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje propisano da bruto zarada zaposlenog obuhvata i druga lična primanja utvrđena zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu (na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica), na primanja zaposlenog koja su ugovorom, odnosno aneksom tog ugovora, definisana kao obeštećenje za izgubljene benefite usled



produženja radnog odnosa, se obračunava i plaća porez i doprinosi za obavezno socijalno osiguranje.

## **POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA**

**Poreski tretman plaćenih iznosa za avio karte, troškove smještaja, kotizacije organizatoru stručnih skupova, licima sa kojima firma nema ugovorni odnos (nisu zaposleni u firmi i ne isplaćuju im se ugovorene naknade- nemaju zaključen ugovorni odnos)**

**Broj: 03/2-23435/2-17**

**Podgorica, 27. decembar 2017. god.**

Prema članu 7 i članu 9 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) za utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se rashodi utvrđeni bilansom uspjeha, u skladu sa računovodstvenim propisima, a koji su usklađeni sa odredbama ovog zakona.

Članom 11 Zakona o porezu na dobit 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.

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. U poreski nepriznate rashode ubrajaju se i troškovi koji imaju osnov privatnosti, odnosno koji se odnose na lične potrebe. U tom smislu, lične potrebe mogu biti lične potrebe vlasnika, zaposlenih ili povezanih lica, kao što su troškovi za odmor, sport,

zabavu i rekreaciju ili slični troškovi koji se odnose na lične potrebe drugih lica koja nisu zaposlena.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da se plaćeni iznosi za avio karte, troškove smještaja, kotizacije organizatoru stručnih skupova, licima sa kojima firma nema ugovorni odnos (nisu zaposleni u firmi i ne isplaćuju im se ugovorene naknade- nemaju zaključen ugovorni odnos), ne oporezuju sa stanovišta Zakona o porezu na dobit pravnih lica i sa stanovišta Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, ukoliko su ovi rashodi nastali u svrhu unapređenja poslovanja, ukoliko su opravdani sa stanovišta obavljanja poslovne djelatnosti poreskog obveznika i ukoliko njihov nastanak doprinosi ostvarenju prihoda.

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. privatnost).

## **Primjena aktuelnih izmjena Zakona o porezu na dobit (troškovi bruto zarade)**

**Broj: 03/2- 25337/2-17**

**Podgorica, 26.decembar 2017. godine**

Zakon o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", " br.65/01... 80/04 i "Sl.list CG", br. 40/08 ... 55/16) u članu 10 propisao je da se za utvrđivanje oporezive dobiti priznaju rashodi u iznosima utvrđenim bilansom uspjeha, u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo, izuzev rashoda za koje je ovim zakonom propisan drukčiji način utvrđivanja. Tako je članom 11a Zakona određeno da „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“. Pošto ova odredba izaziva određene nedoumice, 14.12.2017.godine kontaktirali smo Ministarstvo finansija i dobili smo informaciju iz Direktorata za poreski i carinski sistem da je prilikom donošenja Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Sl.list CG”, br. 55/16) bila namjera zakonodavca da se zarade i ostala primanja po osnovu zaposlenja priznaju kao rashod u poreske svrhe u periodu kad je izvršena njihova isplata, tj. da se u poreskom periodu (finansijska, odnosno kalendarska godina) priznaju samo stvarni dokumentovani troškovi. Na osnovu člana 11a Zakona o porezu na dobit pravnih lica i dodatnih pojašnjenja od strane Ministarstva finansija zaključeno je da se troškovi zarada, službenih putovanja i ostalih naknada po osnovu zaposlenja, kao i pripadajućih poreza i doprinosa iz 2017. godine koji nijesu isplaćeni u toj godini neće priznati kao rashod u poreske svrhe u prijavi poreza na dobit za 2017. godinu, već u prijavi za godinu u kojoj bude izvršena njihova isplata.

Za sva dodatna pitanja u vezi ove problematike preporučujemo da se obratite Ministarstvu finansija koje je nadležno za normativnu djelatnost iz poreske oblasti

## **OSTALO (drugi propisi)**

### **Plaćanje poreskih obaveza obveznicima dobijenim po osnovu obeštećenja za oduzeta imovinska prava**

**Broj: 03/2- 23119/2-17**

**Podgorica, 14.decembar 2017. godine**

Zakon o povraćaju oduzetih imovinskih prava i obeštećenju ("Sl. list RCG", br. 21/04, 49/07, 60/07 i "Sl. list CG", br. 12/07, 73/10, 30/17, 70/17) u članu 25 stav 5 propisao je da se emitovane obveznice po

osnovu obeštećenja mogu koristiti ”i za isplatu poreskih obaveza bivših vlasnika, odn. njihovih nasljednika po osnovu poreza koji su prihod Crne Gore (isključeni su svi drugi sticaoci obveznica od ovog prava)”.

Dakle, nije moguće da platite poreske obaveze pravnog lica obveznicama koje glase na Vaše ime, pri čemu nije od uticaja činjenica da ste Vi suvlasnik/vlasnik tog pravnog lica, kao ni obaveze drugog fizičkog lica. Takođe, ne možete ovim obveznicama platiti ni poreske obaveze koje predstavljaju prihod lokalne samouprave (npr. porez na nepokretnosti)

Imajući u vidu navedenu zakonsku odredbu inicijalni vlasnik emitovanih obveznica može platiti samo poreske obaveze koje su prihod budžeta Crne Gore ukoliko je on(a) obveznik tog poreza. Da bi to ostvario/la potrebno je da dobije uvjerenje od područnog poreskog organa o iznosu poreza koji se duguje i da to uvjerenje dostavi Centralnoj depozitarnoj agenciji (CDA) uz zahtjev da ista izvrši izmirenje predmetne poreske obaveze njegovim, odnosno njenim obveznicima dobijenim po osnovu obeštećenja za oduzeta imovinska prava. Ostale informacije o daljem postupku dobićete u CDA.

## **Poreski tretman nenaplaćenog potraživanja po osnovu ugovora o zajmu (pozajmice)**

**Broj: 03/2- 22472/2-17**

**Podgorica, 07.decembar 2017. godine**

Ugovor o zajmu regulisan je odredbama članova 566-575 Zakona o obligacionim odnosima (“Sl.list CG”, br. 47/08, 04/11,22/17). Ugovorom o zajmu obavezuje se zajmodavac da preda u svojinu zajmoprimcu određenu količinu novca ili kojih drugih zamjenljivih stvari, a zajmoprimac se obavezuje da mu vrati poslije izvjesnog 777vremena istu količinu novca, odnosno istu količinu stvari iste vrste i kvaliteta. Zajmoprimac se može obavezati da uz glavnicu duguje i kamatu. U ugovorima u privredi zajmoprimac duguje kamatu i ako ona nije ugovorena, kako je i propisano u članu 567 Zakona o obligacionim

odnosima. Na osnovu navedenih odredbi zaključujemo da privredno društvo može da zaljuči sa drugim privrednim društvom ugovor o zajmu sa određenim iznosom kamate.

Pošto se prema članu 5 stav 1 tačka 3 Zakona o porezu na dobit pravnih lica izvorima dobiti u Crnoj Gori smatraju i prihodi ostvareni po osnovu kamata, ako terete rezidenta ili nerezidenta preko njegove stalne poslovne jedinice u Crnoj Gori, prihod od kamata se uračunava u oporezivu dobit zajmodavca, osim zatezних kamata zbog kašnjenja u isplati.

Inače, pozajmice ne podliježu obračunu PDV ukoliko za uzvrat zajmoprimac nije izvršio isporuku određenih proizvoda ili usluga zajmodavcu. Pozajmica izvršena iz prihoda tekuće godine neće se priznati kao rashod u poreske svrhe prilikom sačinjavanja prijave poreza na dobit.

## **Produžen rok primjene Uredbe, do 31. decembra 2018. godine**

**Broj: 03/2- 24493/2-17**

**Podgorica, 26.decembar 2017. godine**

Uredba o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica ("Sl.listCG", br.80/15,77/16,86/17) ne tretira posebno kategoriju invalidnih lica, već se u istoj u članu 1,2 i 3 navodi da pravno lice i preduzetnik mogu da koriste propisane subvencije ako zaposli i lice koje nije bilo u radnom odnosu u prethodnih šest mjeseci, pod uslovom da se to lice nalazilo na evidenciji Zavoda za zapošljavanje Crne Gore, te da je ostvaren neto porast broja zaposlenih u odnosu na prosječan broj zaposlenih kod tog poslodavca za poslednjih 12 mjeseci. Dakle, za korišćenje subvencije je neophodno kumulativno ispuniti svatri propisana uslova. Subvencija se shodno članu 6 Uredbe sastoji u tome što poslodavac ne plaća:

- doprinos za obavezno socijalno osiguranje na zarade (doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje, doprinos za zdravstveno osiguranje i

doprinos za osiguranje od nezaposlenosti) i doprinos za Fond rada (doprinos na teret poslodavca) i

- porez na dohodak fizičkih lica koji poslodavac obračunava, obustavlja iz zarade i zadržava.

Shodno članu 4 navedene uredbe poslodavac je dužan da u roku od pet dana od dana zasnivanja ili dana prestanka radnog odnosa novozaposlenog, područnoj službi Zavoda dostavi prijavu (obrazac E3), kao i da podnese područnoj jedinici Poreske uprave prijavu o zasnivanju i prestanku radnog odnosa novozaposlenog, na "Obrascu JPR", sa dodatkom "B".

Inače, ova uredba će se primjenjivati do 31. decembra 2018. godine, kako je i propisano u članu 13.

## **Prerez porezu na lična primanja se uplaćuje prema sjedištu isplatioca prihoda, jednim virmanom**

**Broj: 03/2-22185/2-17**

**Podgorica, 11. decembar 2017. god.**

Prilikom uplate poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje na Jedinstveni račun poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje 820-30000-74 isplatilac prihoda pravno lice popunjava jedan virman i u polje šifra opštine "Poziv na broj odobrenja" upisuje se prema sjedištu pravnog lica.

Kada sredstva uplaćuje preduzetnik šifra opštine se upisuje prema mjestu prebivališta fizičkog lica preduzetnika.

Po automatizmu sredstva za doprinose se iz budžeta raspoređuju direktno fondovima, dok se određeni iznos poreza, kao prihod lokalne uprave raspoređuje prema mjestu prebivališta fizičkog lica. Kod ovog postupka koriste se podaci iz objedinjene registracije, kada poslodavac

prilikom prijave zaposlenog lice podnošenjem obrasca JPR prijave, popunjava Dodataka B, opština prebivališta.

Što se tiče Vašeg pitanja u vezi uplate prireza kao prihoda lokalne uprave, prema mišljenju Ministarstva finansija br.04-4558/1 od 21.04.2015. godini, citiramo: "...Prirez porezu na dohodak fizičkih lica plaća se od strane isplatioca, a ne od strane zaposlenog, te je, shodno tome, uveden model raspodjele uplaćenih sredstava na jedinstveni račun, prema sjedištu isplatioca. Ovdje je napravljena razlika u odnosu na porez na dohodak fizičkih lica, jer se porez na dohodak fizičkih lica plaća iz prihoda zaposlenog, te isti pripada jedinicama lokalne samouprave u kojoj zaposleni ima prebivalište.... ". Na osnovu navedenog zaključak je da se prirez uplaćuje prema sjedištu isplatioca prihoda, jednim virmanom.

## **Poreski postupak kod oporezivanja prometa nepokretnosti**

**Broj: 03/2-24489/2-17**

**Podgorica, 21.decembra 2017.godine**

Odredbama člana 12 stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl. list CG" br. 36/13) propisano je da porez na promet nepokretnosti ne plaćaju: lica, punoljetni državljanini Crne Gore, sa prebivalištem na teritoriji Crne Gore, koja prvi put stiču stambenu zgradu ili stan radi rješavanja stambenih potreba, za površinu koja iznosi do 20 m<sup>2</sup> po članu domaćinstva, pod uslovom da nemaju stambenu zgradu ili stan u svojini na teritoriji Crne Gore.

Nadležni poreski organ, saglasno odredbama stava 3 istog člana Zakona, vodi evidenciju o ugovorima o kupoprodaji stambene zgrade ili stana za koje je utvrđeno pravo na poresko oslobođenje, koja sadrži podatke o iznosu poreza na promet nepokretnosti koji zbog poreskog oslobođenja nije naplaćen, kao i podatke o sticaocima prvog stana i o članovima njihovog domaćinstva za koje je pravo na poresko oslobođenje iskorišćeno.

Iz navedenog proizilazi da svako lice, punoljetni državljanin Crne Gore sa prebivalištem na teritoriji Crne Gore, koje prvi put stiće nepokretnost radi rješavanja stambenih potreba (za sebe i članove svog domaćinstva), ima pravo na poresko oslobođenje, ali samo za kupovinu prvog stana i pod uslovom da to lice-sticalac nepokretnosti kao i članovi njegovog domaćinstva nemaju stambenu zgradu ili stan u svojini na teritoriji Crne Gore i ne nalaze se u evidenciji poreskog organa po osnovu već korišćenog oslobođenja.

U postupku za ostvarivanje ovog prava sticalac nepokretnosti podnosi nadležnom poreskom organu (prema mjestu gdje se ta nepokretnost nalazi) prijavu za obračun poreza na promet nepokretnosti (Obrazac-PR-OPPN) i prilaže dokaze o državljanstvu, prebivalištu, članovima domaćinstva, kao i druge dokaze po zahtjevu ovlašćenog službenika nadležnog poreskog organa.

## **Ugostiteljstvo i dnevna evidencija prihoda i rashoda po sistemu prostog knjigovodstva**

**Broj: 03/2-22296/2-17**

**Podgorica, 12. decembar 2017. godine**

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

Kod ugostitelja je sve specifično. Ugostitelj ne prodaje hranu i piće. Ugostitelj prodaje ugostiteljsku uslugu serviranja hrane i pića u svom objektu za svojim stolom, a prema cijenama iz cjenovnika za te usluge.



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

Ugostitelj posao može organizovati na jedan od sljedećih načina:

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

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

Nijesmo upoznati da li je donijet crnogorski propis koji obavezuje ugostitelje da vode evidencije o nabavci namirnica i pića za ugostiteljsku uslugu i prometu u ugostiteljstvu, ali mišljenja smo da ugostitelj može sam odabrati način koji mu najviše odgovara i na koji

način najbolje funkcioniše i koji su mu krajnji efekti. Što se tiče samog obrasca, samo možemo da vam ukažemo da je u primjeni Obrazac "DPU" (lista dnevnog prometa ugostitelja) ili knjiga šanka, koji odgovara ovoj namjeni.

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

Napominjemo, da je Pravilnikom o evidenciji nabavke i prodaje robe i pružanju trgovinskih usluga ("Sl. List Crne gore", br. 34/12 od 29.06.2012, 18/13 od 12.04.2013) propisan način vođenja evidencije o nabavci i prodaji robe na veliko, na malo i o pružanju trgovinskih usluga i taj propis se odnosi na evidenciju trgovine, a ne na evidenciju nabavke namirnica i dnevnog prometa u ugostiteljskim objektima, odnosno objektu za brzu hranu.

## **Poreski tretman isplate otpremnina**

**Broj: 03/2-21891/2-17**

**Podgorica, 06.decembra 2017.godine**

Minimalna zarada i obračunska vrijednost koefcijenta su kategorije koje sporazumom utvrđuju Savez sindikata Crne Gore, Unija slobodnih sindikata Crne Gore, Unija poslodavaca Crne Gore i Vlada Crne Gore (Ministarstvo rada i socijalnog staranja), koji su, kao socijalni partneri, potpisnici Opšteg kolektivnog ugovora.

Opštim kolektivnim ugovorom ("Sl.list CG", br.14/14) uređuju su prava, obaveze i odgovornosti iz radnog odnosa i druga pitanja od značaja za zaposlenog i poslodavca. (primjena ovog Ugovora produžena je do 30.juna 2018.godine na osnovu Saglasnosti za produženje primjene Opšteg kolektivnog ugovora ("Sl.list CG", br.39/16)).

U skladu sa odredbama člana 27 Opšteg kolektivnog ugovora, poslodavac isplaćuje zaposlenom otpremninu prilikom odlaska u penziju u visini od tri minimalne neto zarade.

Saglasno odredbama člana 66 Opšteg kolektivnog ugovora, obračunska vrijednost koeficijenta utvrđuje se u bruto iznosu od 90 eura.

Prema članu 3 Opšteg kolektivnog ugovora, granskim kolektivnim ugovorom, kolektivnim ugovorom kod poslodavca, opštim aktom poslodavca i ugovorom o radu se ne mogu utvrditi manja prava od prava koja su utvrđena Opštim kolektivnim ugovorom.

Odredbama člana 22 Kolektivnog ugovora za djelatnost turizma i ugostiteljstva Crne Gore ("Sl.list CG", br.29/11 od 17.06.2011.g.), koji je zaključen između Unije poslodavaca Crne Gore i Samostalnog sindikata radnika turizma i ugostiteljstva dana 10.maja 2011.godine, a na osnovu Opšteg kolektivnog ugovora koji je objavljen u "Sl.listu CG", br.56/10, utvrđeno je da poslodavac isplaćuje zaposlenim otpremninu prilikom odlaska u penziju u visini od najmanje 8 obračunskih vrijednosti koeficijenta. Ova prava se dalje uređuju kolektivnim ugovorom kod poslodavca, opštim aktom poslodavca i ugovorom o radu. Međutim, ova pitanja, kao i pitanja usaglašenosti granskih kolektivnih ugovora i kolektivnih ugovora kod poslodavaca sa Opštim kolektivnim ugovorom, nijesu u nadležnosti Poreske uprave.

Shodno članu 64 Opšteg kolektivnog ugovora, tumačenja i mišljenja u vezi sa važećim kolektivnim ugovorom daje Odbor za praćenje, primjenu i tumačenje ovog kolektivnog ugovora, te ukoliko i nakon ovog odgovora imate određene nedoumice i nejasnoće preporučujemo Vam da predmetno pitanje uputite imenovanom Odboru. Adresa Odbora je: Podgorica, Ul.Novaka Miloševa (zgrada SSCG i PKCG). Sekretar Odbora je Irena Joksimović.

Ministarstvo finansija je na osnovu člana 6 Sporazuma o utvrđivanju obračunske vrijednosti koeficijenta i startnog dijela zarade u bruto

iznosima ("Sl.list CG",br.80/10), koji je zaključen između Unije poslodavaca Crne Gore i Saveza sindikata Crne Gore, donijelo Uputstvo za obračun bruto zarada ("Sl.list 05/11), kojim je, polazeći od utvrđenih kategorija obračunske vrijednosti koeficijenta i koeficijenta složenosti, propisan način utvrđivanja i obračuna bruto zarada.

Sa aspekta poreskih propisa otpremnina je jedan od oblika ličnih primanja. Odredbama člana 5a Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG",br.65/01...04/07 i "Sl.list CG",br.86/09...83/16), propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu otpremnine kod odlaska u penziju do 1.000,00€. Na pojedinačne iznose koji prelaze propisani cenzus, porez se obračunava na osnovicu koju čini bruto iznos tog primanja i plaća po važećim stopama u momentu isplate. Na primanja ostvarena po osnovu otpremnine se ne plaćaju doprinosi, bez obzira na njihov iznos, saglasno odredbama člana 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG",br.13/07...22/17).