

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA JUN 2017. GODINE**

### **Mišljenja**

<b>PDV .....</b>	<b>2</b>
<b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b>	<b>19</b>
<b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>	<b>23</b>
<b>Ostalo (drugi propisi).....</b>	<b>25</b>

## **POREZ NA DODATU VRIJEDNOST**

**Pravo na odbitak pretporeza po računima drugih poreskih obveznika (gorivo) kod korišćenja iznajmljenog kamiona od fizičkog lica**

**Broj: 03/2-9519/2-17**

**Podgorica, 14. jun 2017. god.**

Odredbama člana 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 40/11 ... 01/17) je propisano da poreski obveznik može, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, odbiti PDV koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona poreski obveznik nema pravo odbitka ulaznog PDV od plovni objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih dijelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Član 96 u stavu 1 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 32/15) je propisano da putnički automobili iz člana 37 stav 5 Zakona su motorna vozila konstruisana naročito za prevoz ljudi, uključujući i motorna vozila za kombinovani prevoz ljudi i robe (npr. "kombi", "karavan" i sl.) i automobili za trke.

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

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da pravno lice kao poreski obveznik, kod korišćenja kamiona koje je iznajmljeno od fizičkog lica, prema članu 37 stav 5 tačka 1 zakona i članom 94 i 96 pravilnika, može iskoristiti pravo na ulazni PDV po računima dobavljača za isporučeno gorivo, ukoliko mu isti služi za obavljanje oporezive djelatnosti.

## Štampanje fiskalnog računa na crnogorski jezik

**Broj: 03/2- 9018/2-17**

**Podgorica, 06.jun 2017. godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01 ... 04/06, "Službeni list CG", br.16/07 ... 01/17) u članu 32 stav 8 propisao je da je poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

Uredbom o poreskoj registar kasi ("Sl. list CG", br. 31/14) bliže se uređuje upotreba poreske registar kase i način evidentiranja prometa proizvoda, odnosno usluga preko poreske kase. U čl. 7 i čl. 12 ove uredbe propisano je da su fiskalni dokumenti: fiskalni račun, dnevni izvještaj, periodični izvještaj i izvještaj o presjeku stanja, kao i da se štampanje fiskalnih dokumenata vrši na crnogorskom jeziku. Ubuduće, informacije u vezi upotrebe poreskih registar kasa možete dobiti na tel. 020 448-212.

**Broj: 03/2- 9699/2-17**  
**Podgorica, 16.jun 2017. godine**

Zakon o porezu na dodatu vrijednost („Sl.list RCG“, br.65/01...04/06 i „Sl.list CG“, br.16/07 ... 01/17) u članu 24a propisao je da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% na isporuke vode za piće, osim flaširane. Iako je led čvrsto agregatno stanje vode, ipak je isti proizvod koji se u tom stanju ne koristi za piće, te se prilikom njegovog prometa obračunava i plaća PDV po stopi od 19%.

**Prodaja stanova u izgradnji, avansne uplate i primjer promjena vlasničke strukture pravnog lica koje se bavi izgradnjom stanova za tržište, a u vezi korišćenja prava na povraćaj PDV-a**

**Broj: 03/2- 8834/2-17**  
**Podgorica, 12. jun 2017. god.**

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

Shodno članu 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun.

U situaciji kada investitor, u izgradnji prodaje stanove svojim kupcima (po zaključenom kupoprodajnom ugovoru), tj. stan nije isporučen, jer nije još izgrađen, pa nema ni isporuke proizvoda, u tom slučaju se radi o avansnim uplatama, koje se oporezuju u skladu sa članom 18 stav 4 zakona. Prema članu 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni list RCG”, 65/02 ... 16/06 i

“Službeni list CG”, br.64/08 i 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 stan isporučen, odnosno dat na korišćenje kupcu, kod prodaje stanova u izgradnji ili završenih stanova, već moment prijema avansne uplate kada i nastaje poreska obaveza (član 18 stav 4 zakona i član 76 pravilnika).

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).

Shodno članu 122 stav 3 Pravilnika nakon ispostavljanja računa za isporuke za koje je primljen avans i izdat račun u Knjizi izdatih računa za avanse poništava (stornira) se račun za avans, a račun za isporučene proizvode i usluge upisuje se u Knjigu izdatih računa. To isto radi i primalac računa, koji koristi pravo na ulazni PDV kroz Knjigu ulaznih računa. Takođe se podnose izmijenjene mjesečne prijave za obračun PDV, kod promjene poreske osnovice i iznosa PDV kod primaoca avansa i davaoca avansa.

Članom 99 stav 1 Pravilnika o primjeni Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, je propisano da se za date avanse, pretporez može odbiti u poreskom periodu u kojem je avans plaćen, ako je za avans primalac izdao, a uplatilac primio račun u skladu sa članom 32 Zakona, bez obzira na to što proizvod nije isporučen, odnosno usluga izvršena.

Ako po datom avansu ne dođe do isporuke proizvoda ili usluge, 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 stav 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost).

Primjer koji navodite u dopisu, a koji se tiče promjene vlasničke strukture društva, nema uticaja na pravo povraćaja ulaznog PDV, ukoliko pravno lice kao PDV obveznik i nakon ovih promjena nastavlja da obavlja oporezivu djelatnost (član 37 i član 50 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost).

## **NVO i njihov poreski tretman (Zakon o porezu na dodatu vrijednost) i blagajničko poslovanje**

**Broj: 03/2- 10055/2-17**

**Podgorica, 20. jun 2017. godine**

Kako na osnovu navoda iz vašeg dopisa ne možemo dobiti konkretne informacije za davanje konkretnog odgovora u vezi poreskih obaveza NVO, (vrsti prometa koji obavljate, obliku oporezivanja na čije oslobođenje se pozivate i dr.), to samo možemo da ukažemo na sljedeće:

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

Plaćanja PDV su oslobođene usluge koje obavljaju neprofitne organizacije osnovane u skladu sa propisom kojim se uređuje poslovanje tih organizacija, ukoliko ne postoji vjerovatnoća da će to oslobođenje dovesti do narušavanja konkurencije, u skladu sa članom 26 stav 1 tačka 10 Zakona.

Prema članu 2 Zakona o nevladinim organizacijama ("Službeni list CG", br. 39/11) nevladino udruženje je dobrovoljna neprofitna organizacija sa članstvom, koju osnivaju domaća i/ili strana fizička i/ili pravna lica, radi ostvarivanja određenih zajedničkih ili opštih ciljeva i interesa.

Bitno obilježje oporezive isporuke, prema članu 2 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 32/15) je da je promet proizvoda i usluga obavljen u zemlji uz naknadu koji u okviru obavljanja svoje djelatnosti izvrši poreski obveznik radi ostvarivanja prihoda, uvoz

proizvoda, kao i upotreba proizvoda i usluga u neposlovne svrhe, ako su ispunjeni ostali Zakonom propisani uslovi. Samostalnost, trajnost i namjera ostvarenja prihoda moraju postojati istovremeno.

Prema članu 17 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ako lice osnovano na osnovu posebnih propisa radi izvršavanja statutom utvrđenih zadataka prima članarinu, ta članarina se ne smatra naknadom za izvršene isporuke usluga. Članarina nije oporeziva u slučaju ako se članski doprinos utvrđuje po određenim kriterijumima i ako je on isti za sve članove.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da su NVO dužne da izvrše PDV registraciju u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost, podnošenjem zahtjeva nadležnoj Područnoj jedinici Poreske uprave, ukoliko za 12 uzastopnih mjeseci ili kraći period, ostvare prihod od oporezivog prometa proizvoda i usluga u iznosu većem od 18.000 €.

Sa stanovišta člana 32 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...01/17), pravnom licu - nevladinoj organizaciji, koja je registrovana za obavljanje privredne djelatnosti, poreska osnovica se umanjuje u visini od 4.000 Eura, pod uslovom da dobit iskoristi za ostvarivanje ciljeva zbog kojih je osnovano. Umanjenje, u skladu sa navedenim članom zakona priznaje se najviše do iznosa poreske osnovice (stav 2 istog člana zakona).

Sa stanovišta odredbi člana 5 i 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja ("Sl. list Crne Gore", br. 29/13 i 16/16):

- pravna lica su u obavezi da otvore žiro račun i vode novčana sredstva na tom računu i vrše transfer sredstava preko tog računa;
- pravna lica i preduzetnici mogu koristiti gotov novac za plaćanje roba i usluga, na način što će za iznos dozvoljenog blagajničkog maksimuma zadužiti blagajnu, a iznos preko dozvoljenog maksimuma, gotov novac do kraja radnog dana, a najkasnije narednog radnog dana do 14,00, uplatiti na žiro račun.

Pitanje u vezi blagajničkog poslovanja se tiče poslovne evidencije i izvještavanja koje su dužni da vode i sačinjavaju pravna lica i preduzetnici koji vode poslovne knjige uz poštovanje računovodstvenih pravila.

Maksimalan iznos gotovog novca koji se može držati u blagajni reguliše se blagajničkim maksimumom (član 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja). Ne poštovanje navedenih odredbi povlači za sobom prekršajnu odgovornost.

## Promjena poreske stope i način izdavanja računa u građevinarstvu (avansne uplate i konačne situacije)

**Broj: 03/2- 10795/2-17**

**Podgorica, 26. jun 2017. god.**

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

Shodno članu 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun.

U situaciji kada investitor, vrši novčane uplate prema svom izvođaču radova, po zaključenom ugovoru, objekat nije isporučen, jer nije još izgrađen, pa nema ni isporuke proizvoda, u tom slučaju se radi o avansnim uplatama, koje se oporezuju u skladu sa članom 18 stav 4 zakona. Prema članu 76 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 i 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 objekat isporučen, odnosno dat na korišćenje investitoru, već moment prijema avansne uplate kada i nastaje poreska obaveza (član 18 stav 4 zakona i član 76 pravilnika).



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).

Shodno članu 122 stav 3 Pravilnika nakon ispostavljanja računa za isporuke za koje je primljen avans i izdat račun u Knjizi izdatih računa za avanse poništava (stornira) se račun za avans, a račun za isporučene proizvode i usluge upisuje se u Knjigu izdatih računa. To isto radi i primalac računa, koji koristi pravo na ulazni PDV kroz Knjigu ulaznih računa. Takođe se podnose izmijenjene mjesečne prijave za obračun PDV, kod promjene poreske osnovice i iznosa PDV kod primaoca avansa i davaoca avansa.

U primjeru koji navodite u dopisu, a koji se tiče primjene izmijenjene poreske stope kod realizacije ugovora, mišljenja smo da poreski obveznik ima obavezu da kod konačne isporuke proizvoda, odnosno usluge, ispostavi naručiocu posla –investitoru, konačni račun-fakturu sa obračunom PDV po stopi koja je važila u momentu isporuke proizvoda, a da raniji ispostavljeni avansni račun stornira i sprovede ostala knjigovodstvena evidentiranja u skladu sa zakonom i pravilnikom.

Član 36 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost kod građevinskih situacija propisuje da pod isporukom proizvoda u smislu člana 18 stav 5 Zakona se ne smatra vršenje građevinskih usluga na novim ili postojećim građevinskim objektima koje se obračunavaju na osnovu privremenih situacija (računa) na osnovu ugovora o građenju. Nadalje, Zakonom o prostornom planiranju i izgradnji objekata definiše se građevinski objekat odnosno uređuje prostorno planiranje i izgradnja objekata.

U skladu sa već navedenim, u specifičnim situacijama 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.

Ovim mišljenjem smo htjeli da ukažemo na pojedine odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost koje regulišu nastanak poreske obaveze kod avansnog plaćanja i kod građevinskih situacija.

### **Zdravstvene usluge iz stomatološke djelatnosti uključujući isporuke proizvoda zubne protetike i njime povezanim uslugama, oslobođe od plaćanja PDV i u vezi sa njima evidentiranje prometa**

**Broj: 03/2-10797/2-17**

**Podgorica, 23. jun 2017. godine**

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 ... 01/17) je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu.

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 26 stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dodatu vrijednost je propisano da su oslobođene od plaćanja PDV zdravstvene usluge i njega i isporuke proizvoda, uključujući zbrinjavanje organima ljudskog tijela, krvlju i majčinim mlijekom, koji se obavljaju u skladu sa propisima o zdravstvenom osiguranju.

Odredbama člana 58 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08 ... 32/15) je bliže određeno šta se smatra pod zdravstvenim uslugama koje su oslobođene od plaćanja PDV na osnovu člana 26 tačka 2 Zakona, u koje

spadaju naročito: osnovna zdravstvena djelatnost; stomatološka djelatnost, uključujući isporuke proizvoda zubne protetike i njime povezanim uslugama; specijalistička ambulanta djelatnost; specijalistička bolnička djelatnost; laboratorijske usluge i ostale dijagnostičke usluge; hitna pomoć kod koje se bolesnicima i povrijeđenima pruža zdravstvena pomoć; zdravstvene usluge koje klinike, instituti i drugi zdravstveni zavodi obavljaju na ambulanti ili bolnički način; zdravstvena djelatnost u banjama (preventiva, specijalistička ambulanta i bolnička rehabilitacija sa uputom i smještajem i sa upotrebom prirodnih ljekovitih sredstava) i isporuka krvi i organa za presađivanje.

U skladu sa navedenim propisima, mišljenja smo da su zdravstvene usluge iz stomatološke djelatnosti uključujući isporuke proizvoda zubne protetike i njime povezanim uslugama, oslobođe od plaćanja PDV.

Prema članu 73a Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ...32/15) bliže je određeno da pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici PDV, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni su taj promet iskazivati preko registar kase ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa. U računu se obavezno naglašava da njegov izdavalac nije u sistemu PDV.

### **Informacije u vezi elektronskog podnošenja poreske prijave (primjer izmijenjene PDV prijave zbog izmjene poreske stope)**

**Broj: 03/2- 8478/2-17**

**Podgorica, 02.jun 2017. godine**

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08,30/13,32/15) u čl.76 st.3 propisao je da prilikom isporuke proizvoda, odnosno usluga poreski obveznik ispostavlja račun na kome je obračunata isporuka proizvoda, odnosno usluga, a račun za avans se poništava (stornira). Ukoliko ste već podnijeli prijave sa obračunatim PDV po stopi od 17%

na iznos pružene usluge za obračunske periode u kojima je stopa iznosila 19% ne preostaje ništa drugo već da za sve te periode podnesete izmijenjene prijave. Što se tiče problema sa elektronskim podnošenjem izmijenjenih PR-PDV2 pretpostavljamo da je uzrok tome što ste u izmijenjenoj prijavi u koloni 14 unosili izlazni PDV obračunat u iznosu koji predstavlja razliku između PDV obračunatog po stopi od 17% i PDV obračunatog po stopi od 19%. Međutim naš informacijski sistem sadrži određene validacije kojima se dozvoljava "prolaz" samo onih prijava u kojima je na iznos oporezivog prometa po stopi od 19% obračunat izlazni PDV u tačnom iznosu koji se dobija kada se primijeni 19% na naznačeni iznos tog prometa. Na osnovu svoje knjigovodstvene evidencije zakupodavac će utvrditi koliko treba da eventualno doplati da bi mu saldo na računu PDV-a bio 0,00. Inače, potrebne informacije u vezi razrešenja problema oko elektronskog podnošenja prijava možete dobiti pozivom na tel. 448-223 ili 448-158.

### **Evidentiranje dnevnog prometa preko poreske registar kase u ugostiteljskom objektu, s obzirom na specifičnosti ugostiteljske usluge (pansionske usluge i a la carte restorani i sl.)**

**Broj: 03/2- 10594/2-17**

**Podgorica, 20. jun 2017.godine**

Članom 18 stav 5 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 01/17) je propisano da se prilikom prometa proizvoda, osim proizvoda iz člana 4 stav 2 tačka 3) ovog zakona, odnosno prilikom prometa usluga u slučaju kada se izdaju uzastopni (kontinuirani) računi i izvršavaju uzastopna plaćanja, PDV se obračunava posljednjeg dana perioda na koji se odnosi račun, odnosno plaćanje naknade.

Član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost 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. Takođe, poreski obveznik je u skladu sa stavom 8 navedenog člana zakona dužan da

promet proizvoda, odnosno usluga koji naplaćuje u gotovini evidentira preko poreske registar kase.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo, da je poreski obveznik prema odredbama člana 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, u obavezi da gostu izda račun, za izvršeni promet proizvoda i usluga, odnosno konzumiranja jela i pića u ugostiteljskom objektu gdje je isti prijavljen kao gost.

Smatramo da ukoliko gost pruženu uslugu plaća gotovinom, da je poreski obveznik dužan ovaj promet evidentirati preko poreske registar kase i izdati fiskalni račun. Međutim, ukoliko gost želi da ovu uslugu plati sa odjavom boravka, u tom slučaju gostu izdaje račun tz. vaučer ili kredit, sa pozivom da se radi o plaćanju posljednjeg dana, kod odjave plaćanja (broj sobe ili broj vaučera i sl.). Napominjemo da poreski obveznik za ovaj način evidentiranja prometa proizvoda i usluga treba da obezbijedi, odnosno instalira poresku registar kasu koja ispunja uslove za izdavanje fiskalnog računa i tz. vaučer ili kredit računa.

Takođe, imamo primjer pansionskih usluga, kada poreski obveznik pruža pansionsku uslugu (smještaj+ishranu), u tom slučaju prodaje jedinstveni proizvod (npr.(10 noćenja x cijena pansiona sa uračunatim PDV)10 noć x 28 eura=280 eura), tako da niste u obavezi da posebno izdajete račun za ishranu ako je to ukalkulisano u paket aranžman, već u praksi postoje kartice, odnosno vaučeri koji gostu služe kod korišćenja pansionskih usluga, a gost na kraju odjave boravka ili kod plaćanja aranžmana dobija konačan račun. U zavisnosti da li aranžman plaća preko žiro računa ili gotovinski, gostu se izdaje račun-fakturu ili fiskalni račun.

### **Promet treseta se oporezuje po opštoj stopi PDV od 19%**

**Broj: 03/1-10809/2-17**

**Podgorica, 27. jun 2017. god.**

Prema članu 24 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07... 01/17), PDV se obračunava i plaća po opštoj stopi od 19% od svakog prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, osim od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda za koje je propisano da se PDV plaća po sniženoj stopi, kao i od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda za koje je propisana nulta (0) stopa PDV.

Članom 24a Zakona o porezu na dodatu vrijednost, je taksativno određeno koji proizvodi i usluge u vezi sa tim prometom, kao i uvoz proizvoda u CG, podliježu oporezivanju po sniženoj stopi PDV (7%), dok uvoz i promet treseta ili biomase (tarifni podbroj 2703 carinske tarife " Uredba o carinskoj tarifi- Službeni list CG, br.9/2017) ne pripada ni jednoj kategoriji koja se u smislu odredbi navedenog člana oporezuje po stopi od 7%.

Prema tome, promet treseta se oporezuje po opštoj stopi PDV od 19%.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

**Primjer kada je zaposlenom, nakon raskida radnog odnosa isplaćen bonus za postignute rezultate za period kada je radio kod poslodavca, u skladu sa ugovorom o radu**

**Broj: 03/2- 10052/2-17**

**Podgorica, 20. jun 2017. godine**

U članu 14 u stavu 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 83/16) propisano je da se ličnim primanjima smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom.

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

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

Pošto u Vašem dopisu navodite da je zaposlenom, nakon raskida radnog odnosa isplaćen bonus za postignute rezultate za period kada je radio kod poslodavca, u skladu sa ugovorom o radu, smatramo da je u pitanju naknada koja je direktno povezana sa radom i radnim učinkom, tj. varijabila, koja se uračunava u zaradu u poreskom periodu u kome je zarada i isplaćena, te ista podliježe obračunavanju i plaćanju poreza i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje. Za potrebe izvještavanja isplaćeni bonus možete evidentirati kroz mjesečni izvještaj IOPPD, kada je zaposlenom isplaćeno lično primanje na ime zarade (podnijeti izmijenjeni IOPPD sa korekcijom bruto osnovice pod šifrom 001 i eventualno š-082).

### **Primjer kod isplate otpremnine zaposlenom (zbog tehnološkog viška, sporazumnog raskida)**

**Broj: 03/2- 8990/2-17**

**Podgorica, 07.jun 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 5a stav 2 tačka 8 propisao je da se porez na dohodak ne plaća na primanja ostvarena po osnovu: otpremnine zbog prekida radnog odnosa usljed tehnološkog viška do najnižeg iznosa utvrđenog zakonom kojim se uređuje radni odnos.

Zakon o radu ("Sl.list CG", br. 49/08...31/14) u članu 94 stav 1 propisuje da je poslodavac dužan da zaposlenom na neodređeno vrijeme koji je proglašen za tehnološki višak, a nije mu obezbijeđeno nijedno od prava iz člana 93 stav 2 tačka 5 ovog zakona, isplati otpremninu u visini od najmanje 1/3 njegove mjesečne neto prosječne zarade u prethodnom polugodištu i to za svaku godinu rada kod tog poslodavca, odnosno 1/3 mjesečne prosječne neto zarade u Crnoj Gori, ako je to povoljnije za zaposlenog.

Međutim, shodno članu 94 stav 3 i 4 Zakon o radu, zaposlenom licu sa invaliditetom koji je proglašen tehnološkim viškom, a nije mu obezbijeđeno ni jedno od prava predviđenih programom iz člana 93 stav 2 tačka 5 ovog zakona, poslodavac je dužan da isplati otpremninu najmanje u visini 24 prosječne zarade, ako je invalidnost prouzrokovana povredom van rada ili bolešću, odnosno najmanje u visini 36 prosječnih zarada, ako je invalidnost prouzrokovana povredom na radu ili profesionalnom bolešću. Visina otpremnine, za zaposleno lice sa invaliditetom utvrđuje se na osnovu prosječne zarade kod poslodavca, ako je to za njega povoljnije.

Dakle, ukoliko se zaposlenima koji su proglašeni za tehnološki višak na zakonom propisani način isplati otpremnina do navedenih iznosa ne plaća se porez. Ukoliko je isplaćena otpremnina iznad navedenih iznosa u tom slučaju se na iznos iznad propisanih limita obračunava i plaća porez po važećoj stopi(ama) u momentu isplate. Ni u jednom slučaju isplate otpremnine ne obračunavaju se doprinosi za obavezno socijalno osiguranje shodno članu 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br. 13/07... 22/17). Osnovica za obračun poreza na lična primanja je oporezivo primanje u bruto iznosu.

Obračunati i plaćeni porez na otpremnine isplaćene licima koja su tehnološki višak unosi se u IOPPD pod šifrom 019 , odnosno pod šiframa 019 i 082.

Oporezivanje otpremnine kod sporazumnog raskida radnog odnosa bliže je pojašnjeno u Odgovoru br. 03/2-8989/2-17 od 05.06.2017. godine koji Vam je proslijeđen 06.06.2017.god. Visina otpremnine kod sporazumnog raskida radnog odnosa nije zakonski propisana, već se



ona utvrđuje internim aktom, odnosno kolektivnim ugovorom kod poslodavca.

### **Primjer kada je prihod fizičkog lica ostvaren od prodaje prava za uvoz i prodajom određenog brenda, sa stanovišta poreza na dohodak**

**Broj: 03/2- 9603/2-17**

**Podgorica, 19.jun 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 37a propisao je da se kapitalnim dobitkom smatra i prihod ostvaren prodajom udjela u pravnom licu, a oporezivi prihod predstavlja razliku između prodajne i nabavne cijene udjela. Shodno članu 37e istog zakona prodajna, odnosno nabavna vrijednost udjela je iznos određen u kupoprodajnom ugovoru, a kada je u pitanju prodaja udjela u pravnom licu stečenog osnivanjem u tom slučaju nabavna vrijednost udjela je iznos osnivačkog uloga i iznos povećanja osnivačkog uloga. Dakle, kapitalni dobitak u navedenom slučaju je pozitivna razlika između prodajne cijene udjela i osnivačkog uloga uvećanog za iznos eventualnog povećanja istog. Porez na kapitalne dobitke obračunava se godišnje po stopi od 9% i plaća se istovremeno sa podnošenjem godišnje poreske prijave.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica u članu 2 stav 1 propisao je da je poreski obveznik poreza na dohodak rezidentno, odnosno nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak iz izvora utvrđenih ovim zakonom. Izvori prihoda na koje se plaća porez na dohodak, prema članu 12 stav 2 navedenog zakona, čine prihodi ostvareni po osnovu:

- 1) ličnih primanja;
- 2) samostalne djelatnosti;
- 3) imovine i imovinskih prava;
- 4) kapitala;
- 5) kapitalnih dobitaka.

Prihod ostvaren prodajom prava za uvoz i prodavanje određenog brenda ne može se tretirati kao bilo koji od naznačenih oporezivih izvora prihoda ukoliko ga ostvaruje neposredno fizičko lice, pa čak ni kao prihod ostvaren po osnovu imovinskih prava, jer se istima u smislu člana 34 stav 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica smatraju prihodi od vremenski ograničenog ustupanja autorskih prava, prava industrijske svojine i drugih imovinskih prava. Međutim ukoliko prihod po navedenom osnovu ostvaruje fizičko lice registrovano za obavljanje samostalne djelatnosti, odnosno pravno lice, taj prihod će biti obuhvaćen godišnjom prijavom poreza na dohodak fizičkih lica po osnovu obavljanja samostalne djelatnosti, odnosno prijavom poreza na dobit.

## **POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA**

**Troškovi reklame po računu ino lica i njihovo priznavanje sa stanovišta poreza na dobit**

**Broj: 03/2-10061/2-17**  
**Podgorica, 19. jun 2017. god.**

Članom 7 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...01/17) je propisano da se oporeziva dobit utvrđuje usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha, na način predviđen ovim zakonom.

Prema članu 10 navedenog zakona za utvrđivanje oporezive dobiti priznaju se 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.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da je potrebno da, radi realnog i objektivnog prikaza finansijskih iskaza, računovođa ovako primljene račune obračunatih troškova reklame od strane stranog dobavljača,

evidentira u knjigovodstvo poreskog obveznika u skladu sa računovodstvenim pravilima MRS i MRI, na sintetičkim računima vremenskih razgraničenja.

### **Primjer isplate prihoda po osnovu konsultanskih usluga stranom licu (Velika Britanija i Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja)**

**Broj: 03/2-9263/2-17**

**Podgorica, 06.06.2017. godine**

Odrebama čl.29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01...080/04, Službeni list Crne Gore", br. 040/08...055/16), propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%, ukoliko nije drugačije propisano ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Među tim prihodima inostranih lica na koje se prilikom isplate obračunava porez po odbitku svrstani su i prihodi od konsalting usluga. Imajući u vidu navedenu zakonsku odredbu i odredbe Zakona o ratifikaciji Sporazuma između Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije i Ujedinjenog Kraljevstva Velike Britanije i Sjeverne Irske („Sl.list SFRJ Medjunarodni ugovori“, br. 07/82), zaključujemo da domaće pravno lice nije u obavezi da prilikom isplate naknade za navedene usluge u Vašem dopisu obračuna porez po odbitku. Naime, čl.21 st.1 navedenog sporazuma propisano je da se djelovi dohotka rezidenta države ugovornice, bez obzira na to gdje stanuju, koji nijesu regulisani prethodnim članovima ovog sporazuma, oporezuju samo u toj državi. A u prethodnim članovima ovog sporazuma, regulisane su samo isplate dohotka od nepokretnosti, dividendi, kamata, autorske naknade i kapitalnog dobitka. Kada su u pitanju konsalting usluge, da se pravnom licu iz Velike Britanije ne bi obračunavao porez po odbitku, potrebno je da isto domaćem isplatiocu pruži dokaze da je rezident Velike Britanije i da je stvarni vlasnik tog prihoda, kako je i propisano u čl.29a st.1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Status rezidenta države, sa kojom je zaključen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja nerezident dokazuje kod isplatioca prihoda potvrdom (Obrazac „PR-2“) ili drugim odgovarajućim dokumentom, ovjerenim od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident.

## **OSTALO (drugi propisi)**

### **Informacije u vezi primjera kada se radi o nerezidentnom fizičkom licu vlasniku nepokretnosti u CG, poreski dug i reprogram duga**

**Broj: 03/2- 10595/2-17**

**Podgorica, 19. jun 2017. godine**

Porez na nepokretnost je prema odredbama Zakona o porezu na nepokretnost ("Službeni list RCG", br. 65/01 i 69/03 i "Službeni list CG" 73/10 i 09/15) prihod jedinice lokalne uprave u čijoj je nadležnosti da vrši utvrđivanje i naplatu istog. Upućujemo vas da se za dalje informacije obratite nadležnoj službi naplate prihoda od imovine, prema mjestu gdje se nepokretnost nalazi (Upravi lokalnih javnih prihoda Opštine Budva, Adresa: SEKRETARIJAT ZA PRIVREDU I FINANSIJE OPŠTINE BUDVA, Ul. Trg Sunca 3, Budva 85310, Tel.: +382 (0)33 454 727, faks: +382 (0)33 451 291; e-mail: [finansije@budva.me](mailto:finansije@budva.me)).

Ukoliko se radi o porezu na promet nepokretnosti, obavještavamo Vas da su reprogramom poreskog duga bili obuhvaćeni i poreski obveznici koji imaju neizmirene obaveze po osnovu poreza na promet nepokretnosti, ali da je rok za podnošenje zahtjeva istekao.

Za dodatne informacije se možete obratiti na:

Telefon: 067/618-450

Elektronske pošte: [reprogram@tax.gov.me](mailto:reprogram@tax.gov.me).

Link:

<http://www.poreskauprava.gov.me/rubrike/aktuelnosti/169301/OBAVJEŠTENJE-ZA-PORESKE-OBVEZNIKE-JAVNI-POZIV-ZA-REPROGRAM-PORESKIH-POTRAZIVANJA.html>

## **Primjer uplate novčanih iznosa od strane nerezidenta na devizni račun, platni promet sa inostranstvom, obaveze lica koji je PDV obveznik**

**Broj: 03/2-9698/2-17**

**Podgorica, 16. jun 2017. god.**

Članom 5 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja ("Sl. list Crne Gore", br. 29/13 i 16/16) je propisano da su pravna lica u obavezi da otvore žiro račun i vode novčana sredstva na tom računu i vrše transfer sredstava preko tog računa. Prema tome, mišljenja smo da i poslovna jedinica, odnosno dio stranog društva registrovan u Crnoj Gori ima obavezu da transfer novčanih sredstava, vodi preko žiro računa otvorenog u Crnoj Gori. Tako da u primjeru koji navodite, naručilac posla domaći PDV obveznik ima obavezu da plaćanje ispostavljene fakture sa obračunom PDV od strane izvođača radova (dio stranog društva), izvrši uplatom na žiro račun kod banke koja je u domaćem platnom prometu.

Obavještavamo Vas da je Zakonom o tekućim i kapitalnim poslovima sa inostranstvom ("Sl. list RCG", br. 45/05 i "Sl. list CG", br. 62/08 ... 62/13) uređeno obavljanje poslova platnog prometa između rezidenata i nerezidenata u euru i valuti koja nije euro, načini prenosa imovine u Crnu Goru i iz Crne Gore i pravo rezidenata na posjedovanje sredstava plaćanja u valuti koja nije euro i da poslove platnog prometa sa inostranstvom vrši CB CG.

Takođe smo mišljenja, da su shodno odredbama člana 53 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07, ... 01/17) i odredbama Zakona o računovodstvu ("Službeni list CG", br.52/16), i naručilac posla i izvođač radova kao poreski obveznici dužni da radi pravilnog obračunavanja i plaćanja PDV, u svom knjigovodstvu obezbijede sve potrebne podatke za pravilno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV, odnosno da vode evidenciju o prometu proizvoda i usluga i da o tome prometu obezbijede podatke koji omogućavaju kontrolu obračuna i plaćanja PDV

( npr. podatke o primljenim računima, podatke o izdatim računima, i mjesečnim PDV prijavama i dr.).

### **Primjer računovodstvenog evidentiranja i poreskog priznavanja troškova kupovine poslovnog prostora i troškova njegove adaptacije za obavljanje advokatske djelatnosti, kao i troškovi kredita za investiranje u predmetni poslovni prostor**

**Broj: 03/2-9019/2-17**

**Podgorica, 12. jun 2017. god.**

U pogledu načina vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih iskaza za lica koja ostvaruju prihode od samostalne djelatnosti primjenjuju se odredbe zakona kojim se uređuje računovodstvo, ako ovim zakonom nije drugačije propisano, kako je i utvrđeno članom 16 stav 5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica (“Službeni list RCG”, br.65/01 ... 04/07 i “Službeni list CG”, br.86/09, ... 83/16).

Pravna lica sastavljaju finansijske iskaze po Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS), odnosno po Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MSFI), koje je proglasio IASB i usvojio i objavio nadležni organ koji je od odgovarajućeg organa Međunarodne federacije računovođa (IFAC) dobio pravo na prevod i objavljivanje ( Zakona o računovodstvu i Zakon o reviziji). Dakle, preduzetnici vode poslovne knjige u skladu sa Zakonom o računovodstvu kojim je uređena primjena MRS/MSFI i shodno prethodno navedenom i na knjigovodstvo preduzetnika kao poreskih obveznika se trebaju primijenit MRS/MSFI.

Prema članu 13 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, oporezivi dohodak predstavlja razliku između dohotka ostvarenog po osnovu samostalne djelatnosti i priznatih rashoda (troškova) koje je poreski obveznik imao pri njegovom ostvarivanju i očuvanju. Za utvrđivanje oporezive dobiti advokata priznaju se prihodi u iznosima utvrđenim bilansom uspjeha, u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo, u skladu sa članom 17 i 18 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Rashodi poslovanja priznaju se u iznosima

utvrđenim bilansom uspjeha, u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo, izuzev rashoda za koje je propisan drukčiji način utvrđivanja, odredbama članova 21- 31 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica. Rashodi da bi bili priznati moraju biti dokumentovani, osim ako ovim zakonom nije drukčije propisano.

U skladu sa navedenim, mišljenja smo da troškovi kupovine poslovnog prostora i troškovi njegove adaptacije za obavljanje advokatske djelatnosti, kao i troškovi kredita za investiranje u predmetni poslovni prostor, se priznaju kao troškovi poslovanja, kod utvrđivanja oporezive osnovice shodno Zakonu o porezu na dohodak fizičkih lica, ukoliko su dokumentovani i ukoliko se radi o poslovnom prostoru koji se koristi za obavljanje samostalne djelatnosti, odnosno ukoliko se predmetna nepokretnost sa stanovišta računovodstva, vodi kao imovina advokatske kancelarije.

### **Plaćanje poreskih obaveza obveznicama, bivših vlasnika oduzetih imovinskih prava, odn. njihovih nasljednika**

**Broj: 03/2- 10054/2-17**

**Podgorica, 21.jun 2017. godine**

Zakon o povraćaju oduzetih imovinskih prava i obeštećenju ("Sl. list RCG", br. 21/04, 49/07, 60/07 i "Sl. list Crne Gore", br. 12/07, 73/10) u članu 25 stav 5 propisao je da se obveznice emitovane u skladu sa članom 22 stav 1 alineja 2 ovog zakona mogu koristiti i "za isplatu poreskih obaveza (prihod Crne Gore) bivših vlasnika, odn. njihovih nasljednika (isključeni su svi drugi sticaoci obveznica od ovog prava)". Dakle, imajući u vidu navedenu zakonsku odredbu, zaključujemo da nije moguće da platite porez na promet nepokretnosti obveznicama koje glase na Vaše ime, pri čemu nije od uticaja činjenica da je obveznik tog poreza Vaša supruga. Naime, kao što je i navedeno u naznačenoj odredbi, ove obveznice se mogu koristiti za uplatu poreskih obaveza samo bivših vlasnika oduzetih imovinskih prava, odn. njihovih nasljednika. To bi u konkretnom slučaju značilo da obveznicama možete platiti poreske obaveze, koje su prihod Budžeta



Crne Gore, a direktno se odnose na Vas, a ne i na druga lica bez obzira na rodbinske, odnosno porodične veze.

## Dopunski rad, prijava na osiguranje i izvještavanje

**Broj: 03/2- 9017/2-17**

**Podgorica, 05.jun 2017. godine**

Zakon o radu ("Sl.list CG", br.49/08...53/14) u članu 58 propisao je da samo zaposleni koji radi puno radno vrijeme može zaključiti ugovor o dopunskom radu. Zbog ovakvog zakonskog određenja poslodavci koji zaključuju ugovore o dopunskom radu trebali bi da u svojoj dokumentaciji posjeduju dokaze da su angažovana lica zaposlena kod drugog poslodavca sa punim radnim vremenom i kao takvi registrovani u CROO kod Poreske uprave.

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

Na ovu vrstu ličnih primanja ne obračunavaju se doprinosi za zdravstveno osiguranje, za osiguranje od nezaposlenosti i za Fond rada. Obaveza obračunavanja doprinosa za PIO propisana je članom 174a Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju ("Sl.list RCG",br.54/03...47/07 i "Sl.list CG",br.12/07...55/16)

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

Pošto su ta lica po osnovu zaposlenja već prijavljena u Centralni registar poreskih obveznika i osiguranika (CROO) ne vrši se njihova



ponovna registracija podnošenjem obrasca JPR za dopunski rad. Prosto rečeno njih će naš sistem "prepoznati" prilikom unosa IOPPD u kome je prijavljen obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO na zaradu po osnovu dopunskog rada, jer su već registrovani u CROO kao osiguranici po osnovu zaposlenja.

**Primjer usluga obuke kadrova za kozmetičara i wellness&spa terapeute, koje pruža pravno lice koje posjeduje rješenje Ministarstva o licenciranju za organizovanje obrazovanja odraslih, spada u oslobođeni promet, dok usluga estetske masaže i estetske kozmetike koju pružate krajnjem korisniku usluge, spadaju u oporezivi promet i oporezuju se po stopi od 19%**

**Broj: 03/2-9518/2-17  
Podgorica, 15. jun 2017. god.**

Na osnovu konkretnog primjera koji navodite u vašem dopisu, a koji ste potkrijepili pratećim prilogom, kao što je Rješenje Ministarstva prosvjete i nauke br.04-1-133 od 07.04.2009. godine, izdato "Institutu za obuku za kozmetičare lica, tijela i wellness&spa terapeute-Estebel" iz Podgorice, mišljenja smo da usluge obuke kadrova za kozmetičara i wellness&spa terapeute, koje pruža navedeno pravno lice spadaju u obrazovne usluge, pa se iste mogu dovesti u vezi sa članom 26 stav 1 tačka 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...01/17) i članom 60 stav 1 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, 30/13, 32/15), kojim je propisano da su ove usluge oslobođene od plaćanja PDV. Naime, navedenim odredbama zakona i pravilnika je propisano da su plaćanja PDV oslobođene usluge obrazovanja odraslih, ukoliko za tu djelatnost pravno lice ispunjava uslove u skladu sa propisima koji tu oblast regulišu. Citirano rješenje, potvrđuje da Estebel ispunjava uslove propisane zakonom i obrazovnim programom usvojenih od Savjeta za obrazovanje odraslih, te da saglasno navedenim normativnim aktima isti se licenciraju za organizovanje obrazovanja odraslih.

Prema tome, usluga obuke kadrova za kozmetičara i wellness&spa terapeute, koje pruža pravno lice koje posjeduje rješenje Ministarstva o licenciranju za organizovanje obrazovanja odraslih, spada u oslobođeni promet, dok usluga estetske masaže i estetske kozmetike koju pružate krajnjem korisniku usluge, spadaju u oporezivi promet i oporezuju se po stopi od 19%.

## **Objašnjenje u vezi primjene člana čl.9 st.1 tač. 7 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje**

**Broj: 03/2- 9262/2-17**

**Podgorica, 09.jun 2017. godine**

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG",br. 13/07... 22/17) u čl.9 st. 1 tač. 7 propisao je da se za obveznike koji porez plaćaju po stvarnom dohotku osnovica utvrđuje u zavisnosti od visine ostvarenog, odnosno planiranog godišnjeg prometa i to:

- do 9.000,00 eura, 60% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,
  - do 15.000,00 eura, 100% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,
  - preko 15.000,00 eura, 150% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori,
- s tim da obveznik može da plaća doprinos na osnovicu iznad iznosa utvrđenog u al. 1 do 3 ove tačke;

Dakle, zakonodavac je pri ovakvom određenju pošao od ostvarenog prometa u poslovnoj godini, a ne od "projekcija" u odnosu na vrijeme obavljanja samostalne djelatnosti u poslovnoj godini.

Prema tome, ukoliko je preduzetnik u poslovnoj 2016.godini ostvario promet od 12.000,00 eura osnovica za obračun doprinosa za obavezno socijalno osiguranje za svaki mjesec rada u 2016. godini, počev od dana registracije, biće 100% prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori.

## Objašnjenje u vezi registracije „dopunske preduzetničke djelatnosti“

Broj: 03/2-

Podgorica, 23. jun 2017. godine

Na osnovu Vašeg dopisa od 07.06.2017.godine kojim tražite tumačenje za registraciju fizičkog lica (zaposlenog) za dopunsku preduzetničku djelatnost u Centralnom registru obveznika i osiguranika (CROO), dajemo sljedeće:

Zakonom o privrednim društvima (“Sl. list RCG”, br. 06/02 i “Sl. list CG”, br. 17/07...40/11), koji je stupio na snagu 16.02.2002.godine, propisani su oblici obavljanja privrednih djelatnosti i njihova registracija kod Centralnog registra privrednih subjekata (CRPS). Članom 5 Zakona propisano je: “Preduzetnik je fizičko lice koje se bavi privrednom djelatnošću radi sticanja dobiti, a tu djelatnost ne obavlja za račun drugoga”. Član 97 istog Zakona propisao je da danom stupanja na snagu ovog zakona prestaje da važi Zakon o obavljanju djelatnosti preduzetnika (“Sl.list RCG”, br. 43/95 i 1/96), čime je prestao da važi i član 9 kojim je bilo omogućeno i obavljanje dopunske preduzetničke djelatnosti. Sada važeći propisi ne poznaju kategoriju “dopunska preduzetnička djelatnost”.

Zakonom o penzijskom i invalidskom osiguranju (“Sl. list RCG”, br. 54/03...47/07 i “Sl. list CG”, br. 12/07...55/16), u članu 9 propisuje da su osiguranici:

- 1) zaposleni,
- 2) lica koja obavljaju samostalnu djelatnost i
- 3) poljoprivrednici.

Članom 9 stav 2 istog Zakona propisano je da “Ako lice istovremeno ispunjava uslove za osiguranje po više osnova, osnov osiguranja određuje se na taj način što postojanje osnova osiguranja po prethodnoj tački isključuje osnov osiguranja iz naredne tačke”.

Članom 11 istog Zakona određuje se da **u osiguranike samostalne djelatnosti spadaju, između ostalih, i lica koja u skladu sa**

**zakonom obavljaju privrednu ili drugu djelatnost, ako nijesu obavezno osigurana po osnovu zaposlenja.**

Shodno članu 7 stav 1 tačka 2 Zakona o zdravstvenom osiguranju („Sl.list CG“, br. 06/16...22/17) osiguranici, u smislu ovog zakona, su lica po osnovu preduzetništva i samostalnog obavljanja profesionalne djelatnosti, kao osnovnog zanimanja.

Zakonom o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje („Sl.list CG“, br.13/07...22/17) u članu 4 stav 1 tačka 11 određuje da je samostalna djelatnost privredna djelatnost koju obavlja preduzetnik, profesionalna ili druga djelatnost koju obavlja fizičko lice, kao osnovno zanimanje. U pomenutom zakonu se u članovima 5, 6 i 7 propisuje da su obveznici doprinosa za PIO, zdravstveno osiguranje i za osiguranje od nezaposlenosti preduzetnici i lica koja obavljaju profesionalnu ili drugu djelatnost kao osnovno zanimanje.

Od 1. marta 2010. godine primjenjuje se Pravilnik o obliku i sadržini jedinstvene prijave za registraciju poreskih obveznika, obveznika doprinosa i osiguranika u Centralni registar ("Službeni list Crne Gore", br. 10/10 ... 30/17), u dijelu koji se odnosi na registraciju osiguranika za PIO i zdravstveno osiguranje u nadležnim područnim jedinicama Poreske uprave. Članom 3 i 4 Pravilnika, između ostalog definisani su podnosioci Jedinstvene prijave za registraciju, kao i prpratna dokumentacija koja se prilaže uz JPR, a kojom se potvrđuje osnov, odnosno prestanak osnova za PIO i zdravstveno osiguranje.

Dakle, navedenim odredbama zakona se definiše obavljanje preduzetničke djelatnosti kao osnovnog zanimanja, dok navedeni propisi ne poznaju kategoriju „dopunske preduzetničke djelatnosti“.

### **Javni sektor i blagajničko poslovanje**

**Broj: 03/2- 9606/2-17**

**Podgorica, 16. jun 2017. godine**

Obavještavamo Vas, da se pitanje koje se tiče knjigovodstvenog evidentiranja i vođenja poslovne evidencije potrošačkih jedinica budžeta Crne Gore, državnih fondova, budžeta jedinica lokalne

samouprave i drugih pravnih lica koja se na osnovu posebnih propisa finansiraju iz budžeta Crne Gore, nije predmet za davanje odgovora od strane Poreske uprave.

Ova oblast je uređena posebnom zakonskom i podzakonskom regulativom, pa Vas za preciznije informacije upućujemo na nadležno ministarstvo ili Državnu revizorsku instituciju CG, koja vrši finansijsku reviziju potrošačkih jedinica koje se finansiraju iz budžeta CG.

Inače, mišljenja smo da bi pravno lice kako u privatnom sektoru tako i u javnom sektoru bilo u obavezi da u svojoj poslovnoj evidenciji obezbijedi podatke, odnosno dokumentaciju koja bi omogućavala tačno evidentiranje nastalih poslovnih promjena kod blagajničkog poslovanja. Ova dokumentacija se čuva pet godina i nije od uticaja činjenica da li se ova evidencija prilaže zajedno ili odvojeno, bitno je da se vodi i čuva evidencija.

Na osnovu ovih putnih naloga mogu se podizati akontacije za službeno putovanje iz blagajne, a na osnovu njih uz dokumentovane račune troškova nastalih u vezi službenog putovanja, se pravdaju nastali rashodi.

### **Objašnjenje u vezi isplate otpremnine i obračun kriznog poreza u vezi sa tim**

**Broj: 03/2- 8989/2-17**

**Podgorica, 05.jun 2017. godine**

Pošto se ličnim primanjima prevashodno smatraju primanja po osnovu zaposlenja, odnosno radnog odnosa, takvima se smatraju i otpremnine isplaćene licima koja su sporazumno raskinula radni odnos. Otpremnina kod sporazumnog raskida radnog odnosa u cjelosti podliježu plaćanju poreza. Porez se obračunava, kao i kod ostalih ličnih primanja, po stopi od 9% i po stopi od 11% na iznos iznad prosječne mjesečne bruto zarade ostvarene u prethodnoj godini u Crnoj Gori. Obračun i uplatu poreza vrši isplatilac, odnosno poslodavac. Navedeno je u skladu sa članovima 5a,10, 14,15 i 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Sl.list RCG", br. 65/01 ... 04/07 i "Sl.list CG", br. 86/09 ...

83/16). Prirez na porez obračunava se po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

Na otpremnine, bez obzira na njihov iznos, ne plaćaju se doprinosi, kako je i propisano članom 18a stav 2 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list CG", br. 13/07 ...22/17). Obračunati i plaćeni porez na otpremnine isplaćene licima koja su sporazumno raskinula radni odnos unosi se u IOPPD špod šifrom 020 , odnosno pod šiframa 020 i 082.

**Sa zaključivanjem ugovora o radu sa strancem, domaći poslodavac ima obavezu da mu isplaćuje zaradu i obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na dohodak i doprinose za obavezno socijalno osiguranje iz i na zaradu.**

**Broj: 03/2- 9520/2-17**

**Podgorica, 13.jun 2017. godine**

Zakon o strancima ("Sl.list CG",br. 56/14,28/15,16/16) u čl. 67 st. 3 propisao je da je poslodavac dužan da, u roku od osam dana od dana izdavanja dozvole za privremeni boravak i rad radi zapošljavanja, sa strancem zaključi ugovor o radu i prijavi ga na obavezno socijalno osiguranje. U stavu 4 istog člana propisano je da ukoliko stranac ne stupi na rad u roku iz stava 3 ovog člana, poslodavac je dužan da, najkasnije u roku od tri dana, o tome obavijesti Ministarstvo unutrašnjih poslova radi poništavanja dozvole za boravak i rad.

Shodno čl. 21 i čl. 23 Zakona o radu ("Sl.list CG", br. 49/08...31/14) radni odnos zasniva se zaključivanjem ugovora o radu, koji, između ostalog, sadrži dan stupanja na rad i iznos zarade Dalje, istim zakonom je u čl. 28 propisano da je poslodavac dužan da prijavi zaposlenog na obavezno socijalno osiguranje (zdravstveno, penzijsko i invalidsko osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti).

Pošto je u članu 27 Zakona o radu naznačeno da zaposleni ostvaruje prava i obaveze iz radnog odnosa danom stupanja na rad, a u članu 67 Zakona o strancima je propisano da to mora biti u roku od osam dana

od dana izdavanja dozvole za privremeni boravak i rad radi zapošljavanja, to podrazumijeva da tek sa zaključenjem ugovora o radu sa zaposlenim strancem domaći poslodavac ima obavezu da mu isplaćuje zaradu i obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na dohodak i doprinose za obavezno socijalno osiguranje iz i na zaradu.

## Ograničenja kod korišćenja prava na subvenciju, shodno vladinoj Uredbi

**Broj: 03/2-9261/2-17**

**Podgorica, 12. jun 2017. god.**

U vezi vašeg dopisa, kojim tražite pojašnjenje kod primjene odredbi Uredbe o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica „Službeni list CG“, br.80/15), ukazujemo na sljedeće:

- Ovom Uredbom utvrđuju se subvencije za poslodavce (pravna lica i preduzetnike) koji zaposli određene kategorije nezaposlenih lica koja se nalaze na evidenciji Zavoda za zapošljavanje CG.
- Po ovoj novoj uredbi ne postoji određenje lica sa visokom stručnom spremom kao kategorija, ali se može podvesti pod druga određenja kao na primjer:
  - lice koje nije bilo u radnom odnosu prethodnih 6 mjeseci;
  - lice koje je završilo redovno obrazovanje, a najduže dvije godine nakon toga nije imalo zasnovan radni odnos;
  - ukoliko lice pripada populaciji Roma i Egipćana.
- Postoje ograničenja kod ostvarivanja ovih subvencija, ista su propisana članom 3 stav 1 i 2 Uredbe o subvencijama za zapošljavanje određenih kategorija nezaposlenih lica, i to:

Kod ostvarivanja ove subvencije uslov je da poslodavac ima neto porast broja zaposlenih u odnosu na prosječan broj zaposlenih kod tog poslodavca za poslednjih 12 mjeseci; da ne koristi sredstva iz državne pomoći zbog suočavanja sa poteškoćama u poslovanju, koji nije u postupku povraćaja nezakonite i neusklađene državne pomoći, ukoliko se ne bavi pretežno izvoznom djelatnošću, ukoliko ne obavlja djelatnost: brodogradnje, primarne poljoprivredne proizvodnje-



prerade, uglja, transporta. Subvencije poslodavca za iste opravdane troškove koji se dodjeljuju kroz neki drugi program državne pomoći, ne može preći iznos od 50% opravdanih troškova, u skladu sa propisima kojima se uređuje državna pomoć (član 8 ove Uredbe). Inače, opravdani trošak je ukupan izdatak na ime troškova zarade zaposlenog.

U slučaju da poslodavac nije imao pravo na subvenciju u skladu sa odredbama ove Uredbe, dužan je da plati iznos poreza i doprinosa koje bi platio da nije koristio subvenciju.

### **Objašnjenje u vezi izbjegavanja dvostrukog oporezivanja prihoda, kada je u pitanju promet upotrebljivanih motornih vozila**

**Broj: 03/2- 9516/2-17**

**Podgorica, 15. jun 2017. Godine**

Zakon o porezu na promet upotrebljivanih motornih vozila, plovni objekata, vazduhoplova i letilica ("Sl. list RCG", br. 55/03 i "Sl. list Crne Gore", br. 73/10, 40/11, 34/14) u članu 2 propisao je da je predmet oporezivanja promet ili drugi način sticanja upotrebljivanih putničkih motornih vozila za koje prodavac, odnosno prenosilac nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV-a prilikom nabavke.

Prema članu 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07... 01/17) prometom proizvoda ne smatra se promet upotrebljivanih putničkih automobila, motocikala i plovni objekata, za koje poreski obveznik pri nabavci nije imao pravo na odbitak ulaznog PDV.

Zakon o porezu na dodatu vrijednost u članu 37 stav 1 propisuje da poreski obveznik, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze, ima pravo odbitka ulaznog PDV-a, koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhu obavljanja djelatnosti za koje se plaća PDV, tj. oporezive djelatnosti. U stavu 5 tačka 1 navedenog člana zakona je propisano da poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV: od putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga



usko povezanih sa njima, osim za vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (rent-a-car), prevoz lica i dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

U skladu sa navedenim propisima, ukoliko je poreski obveznik iskoristio pravo na odbitak ulaznog PDV prilikom nabavke motornog vozila, koje mu služi za obavljanje njegove poslovne djelatnosti, u skladu sa članom 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, kod prodaje tog vozila je u obavezi da kupcu- fizičkom licu obračuna PDV po stopi od 19%.

Dakle, u ovom primjeru, fizičko lice nema obavezu da kao kupac vozila plaća porez na promet upotrebljivanih motornih vozila, jer je kod ovog prometa prodavac-pravno lice imao obavezu da obračuna PDV i izda račun-fakturu kupcu, u skladu sa članom 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, ukoliko je isti iskoristio pravo na ulazni PDV plaćen kod uvoza motornog vozila.