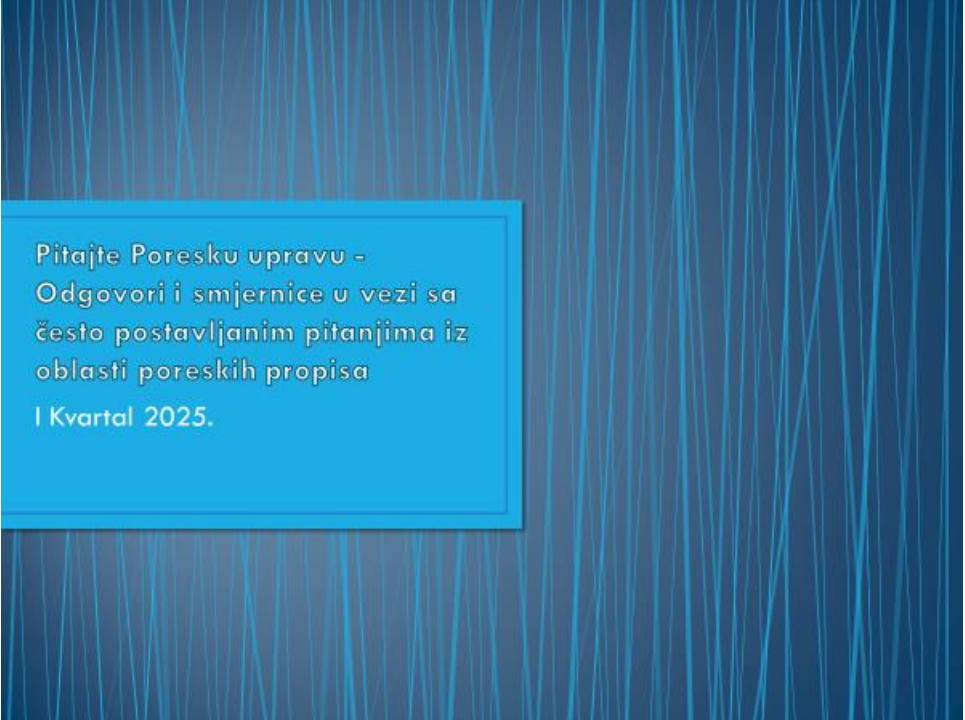




Pitajte Poresku upravu -
Odgovori i smjernice u vezi sa
često postavljanim pitanjima iz
oblasti poreskih propisa
I Kvartal 2025.

Poštovani poreski obveznici,

Pored osnovnog preduslova izrade jasnih poreskih propisa – zakona i podzakonskih akata od strane Ministarstva finansija zaduženog za kreiranje poreske politike, pravilna i jednoobrazna primjena istih od strane poreskih obveznika i od strane poreskog organa ključna je za uspostavljanje pozitivne poreske prakse .

Imajući u vidu navedeno, u ovom dokumentu upoznajemo vas sa nekim od često postavljenih pitanja, kao i datim odgovorima kroz servisnu funkciju Poreske uprave, uz očekivanja da isti mogu biti od koristi i vama u nastojanju da pravilno primijenite pojedine norme iz poreskih propisa.

OBLASTI OPOREZIVANJA

PDV	3
Porez na dohodak fizičkih lica	7
Porez na dobit pravnih lica.....	11
Ostalo.....	13

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST

Odgovor na pitanje vezano za stopu PDV kod isporuke proizvoda po Rješenju o oslobađanju od PDV za izgradnju i opremanje ugostiteljskog objekta kategorije pet i više zvjezdica izdatom u 2023. godini, pri čemu se isporuka vrši u 2025. godini, shodno izmjenama Zakona o PDV

Zakonom o izmjenama i dopuni Zakona o porezu na dodatu vrijednost koji je objavljen u "Službenom listu Crne Gore" br. 094/24 od 30.09.2024. godine, a koji se primjenjuje od 1. januara 2025. godine u članu 2 stav 1 **izvršeno je brisanje člana 25 stav 1 tačka 10a** Zakona o porezu na dodatu vrijednost kojim je bilo propisano da se PDV plaća po stopi od 0 % na isporuku proizvoda i usluga za gradnju i opremanje **ugostiteljskog objekta kategorije pet i više zvjezdica**, energetskog objekta za proizvodnju električne energije instalisane snage veće od 10 MW i kapaciteta za proizvodnju prehrambenih proizvoda razvrstanih u okviru sektora C grupa 10 Zakona o klasifikaciji djelatnosti ("Službeni list CG", broj 18/11), čija investiciona vrijednost prelazi 500.000 eura.

Dakle, imajući u vidu navedenu normu, mišljenja smo da od početka primjene predmetnog Zakona poreski obveznici pri izgradnji i opremanju ugostiteljskog objekta kategorije pet i više zvjezdica ne mogu ostvariti pravo na obračun PDV po nultoj stopi.

Međutim, poreski obveznici koji su navedeno pravo već stekli u postupcima koji su započeti, vođeni ili okončani u periodu dok je predmetna norma bila na snazi, odnosno koji posjeduju Rješenje o oslobađanju od plaćanja PDV stečeno pravo ostvaruju shodno Zakonu koji je bio na snazi u momentu okončanja upravnog postupka i donijetom Rješenju.

Naglašavamo i da je Ministarstvo finansija u mišljenju datom 25.11.2024. godine navelo da investitori koji su podnijeli Zahtjev i dobili rješenje poreskog organa kojim im se omogućava oslobađanje od plaćanja PDV prije 2025. godine, **imaju pravo da koriste navedeno oslobađanje sve do završetka investicije.**

S tim u vezi, upućujemo na odredbe **Pravilnika o postupku oslobađanja od plaćanja poreza na dodatu vrijednost investitora i isporuku određenih proizvoda i usluga** ("Službeni list Crne Gore", br. 044/24 od 13.05.2024, 063/24 od 02.07.2024, 076/24 od 02.08.2024, 119/24 od 13.12.2024) kojim su propisani uslovi, način i postupak kojima se omogućava oslobađanje od plaćanja poreza na dodatu vrijednost, u zavisnosti od svakog pojedinačnog osnova predviđenog članom 25 Zakona o PDV.

Istim je u članovima od 2 do 9 detaljno propisan postupak ostvarenja prava na oslobađanje od plaćanja PDV za investitora (pravno odnosno fizičko lice), prilikom gradnje i opremanja ugostiteljskog objekta kategorije pet i više zvjezdica.

U kontekstu vašeg pitanja, posebno upućujemo na član 6 Pravilnika koji propisuje da investitor, **kontrolne markice** dostavlja **isporučiocu proizvoda i usluga**, odnosno carinskom organu prilikom uvoza proizvoda.

Kontrolne markice mogu se koristiti samo za proizvode i usluge namijenjene za izgradnju i opremanje objekata i kapaciteta iz člana 2 stav 1 ovog pravilnika.

Nadalje, shodno članu 7 Pravilnika, prilikom nabavke proizvoda i pruženih usluga investitor **predaje isporučiocu**, odnosno izvođaču radova **dva primjerka kontrolne markice sa istim serijskim brojem**, od kojih jedan primjerak isporučilac, odnosno izvođač radova popunjava i lijepi na poledini računa koji izdaje investitoru, a drugi primjerak popunjava i lijepi na poledini računa koji zadržava za sebe.

Odgovor na pitanje vezano za stopu PDV kod prometa proizvoda i usluga od strane poreskog obveznika koji se bavi uslugama hotelskog smještaja, shodno izmjenama Zakona o PDV

Prije svega, upućujemo vas da je **Zakonom o turizmu i ugostiteljstvu** ("Službeni list Crne Gore", br. 002/18 od 10.01.2018,..., 084/24 od 06.09.2024) u članu 72 izvršeno je razvrstavanje ugostiteljskih objekata na:

1) primarne ugostiteljske objekte za pružanje usluge smještaja i pripremanja hrane, pića i napitaka:

- hotel i slični objekti (turističko naselje, motel, pansion, eco lodge i wild beauty resort);
- integralni (udruženi) hotel;
- turistički rizort;
- kamp (sa 16 i više smještajnih jedinica);

2) komplementarni ugostiteljski objekti za pružanje usluga smještaja i pripremanja hrane, pića i napitaka:

- soba;
- turistički apartman;
- turistički apartmanski blok (deset i više turističkih apartmana u okviru istog građevinskog objekta);
- kuća i stan;
- kamp (sa najviše 15 smještajnih jedinica);
- gostionica, hostel, etno selo, odmaralište, planinarski dom;
- seosko domaćinstvo;

3) ugostiteljski objekti za pružanje usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka:

- restoran (nacionalni, klasični, specijalizovani i drugi);
- bar, picerija, konoba, objekti brze hrane;
- poslastičarnica, pečenjara, pekara;

4) catering objekti.

Kada je u pitanju poreski tretman prometa u ugostiteljskim objektima, upućujemo vas da je **Zakonom o porezu na dodatu vrijednost** ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 004/06 od 27.01.2006, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07 od 27.12.2007, ..., 094/24 od 30.09.2024), u članu 24a stav 1 tačka 3) propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to vode za piće, osim flaširane.

Shodno članu 24a stav 2 tačka 2) Zakona PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 15% kod usluga smještaja u ugostiteljskim objektima za smještaj, a koji objekti su definisani zakonom kojim se uređuje turizam i ugostiteljstvo.

Takođe, tačkom 3 istog stava člana 24a Zakona propisano je da se po istoj stopi od 15% oporezuju usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim alkoholnih pića, gaziranih i negaziranih pića sa dodatkom šećera i kafe u objektima za pružanje ugostiteljskih usluga.

Nadalje, članom 17 **Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV** ("Službeni list Crne Gore", br. 117/24 od 06.12.2024) propisano je da se uslugom smještaja u ugostiteljskim objektima za smještaj u smislu člana 24a stav 2 tačka 2 Zakona, smatra usluga prenoćišta u primarnim i komplementarnim ugostiteljskim objektima za pružanje usluge smještaja i pripremanja hrane, pića i napitaka kategorisanim u skladu sa propisima kojima se uređuje obavljanje turističke i ugostiteljske djelatnosti.

Takođe, članom 18 Pravilnika propisano je da se alkoholnim pićima u smislu člana 24a stav 2 tačka 3 Zakona smatraju: pivo, vino, ostala fermentisana pića, međuproizvodi i etil alkohol, dok se gaziranim i negaziranim pićima sa dodatkom šećera i kafe u smislu člana 24a stav 2 tačka 3 Zakona smatraju **gazirana, negazirana voda** i ostala bezalkoholna pića, sa dodatkom šećera ili drugih sredstava za zaslađivanje ili aromatizaciju.

Dakle, od početka 2025. godine po sniženoj stopi od 15% oporezuju se usluge smještaja u primarnim i komplementarnim ugostiteljskim objektima za pružanje usluga smještaja, a koji su kategorisani i posjeduju dozvolu za obavljanje djelatnosti u skladu sa Zakonom o turizmu i ugostiteljstvu.

Nadalje, po sniženoj stopi od 15% oporezuju se i usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim alkoholnih pića, gaziranih i negaziranih pića sa dodatkom šećera i kafe, **u svim objektima** koji shodno Zakonu o turizmu i ugostiteljstvu posjeduju dozvolu za obavljanje djelatnosti kao ugostiteljski objekti za pružanje usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka.

Po standardnoj stopi od 21% vrši se promet alkoholnih pića - piva, vina, ostalih fermentisanih pića, kao i pića sa dodatkom kafe, te gazirane i negazirane vode i ostalih bezalkoholnih pića sa dodatkom šećera ili drugih sredstava za zaslađivanje ili aromatizaciju.

Promet čaja u ugostiteljskim objektima, oporezuje se, shodno navedenim normama, po stopi od 15%.

Odgovor na pitanje vezano za stopu PDV kod usluga koje JP pruža u okviru upravljanja lukom, sa aspekta Zakona o PDV

Zakonom o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 004/06 od 27.01.2006, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07 od 27.12.2007, ..., 094/24 od 30.09.2024) u članu 24 propisano je da se PDV obračunava i plaća po opštoj stopi od 21% 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, **dok je** članom 24a Zakona propisano kod kojih vrsta prometa proizvoda i usluga se porez na dodatu vrijednost obračunava **po sniženoj stopi od 7%, odnosno 15%.**

Shodno članu 24a stav 2 tačka 8) Zakona, PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% kod servisnih usluga koje se pružaju u marinama.

Bliže određene usluga koje se oporezuju po sniženoj stopi PDV propisano je **Pravilnikom o utvrđivanju proizvoda i usluga koje se oporezuju po sniženoj stopi PDV** ("Službeni list Crne Gore", br. 117/24 od 06.12.2024).

Istim je u članu 20 propisano da se **servisnim uslugama koje se pružaju u marinama**, u smislu člana 24a stav 2 tačka 8 Zakona, smatraju usluge smještaja, čuvanja i zaštite (vez u

vodi i na suvom), održavanja, popravke i remonta jahti, a koje ne uključuju proizvode koji se koriste za obavljanje tih usluga.

Dakle, imajući u vidu navedene norme, snižena stopa PDV od 15% može se primijeniti isključivo za usluge prepoznate Zakonom o PDV i pratećim Pravilnikom,

Odgovor na pitanje vezano za stopu PDV kod prometa hrane u granulama za pse i mačke i hrane za ribice u akvarijumu, te prometa ribica u akvarijumu i hrčaka, shodno izmjenama Zakona o PDV

Kada je u pitanju poreski tretman prometa hrane za životinje i kućnih ljubimaca, upućujemo vas da je **Zakonom o porezu na dodatu vrijednost** ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 004/06 od 27.01.2006, "Službeni list Crne Gore", br. 016/07 od 27.12.2007, ..., 094/24 od 30.09.2024), u članu 24 propisano da se PDV obračunava i plaća po opštoj stopi od 21% 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.

Nadalje, članom 24a stav 1 tačka 10) Zakona propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj **stopi od 7%** od prometa hrane za životinje, sredstava za ishranu bilja, sredstava za zaštitu bilja, sjemenskog i sadnog materijala i živih životinja.

Nadalje, članom 13 stav 1 **Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga koji se oporezuju po sniženoj stopi PDV** ("Službeni list Crne Gore", br. 117/24 od 06.12.2024) propisano je da se hranom za životinje, iz člana 24a stav 1 tačka 10 Zakona, smatraju se sve materije ili proizvodi životinjskog ili biljnog porijekla, uključujući i aditive u prvobitnom prirodnom stanju, svježem ili konzerviranom, proizvode industrijske prerade i organske i neorganske materije koje su direktno ili nakon prerade namijenjene za ishranu životinja iz stava 5 ovog člana oralnim putem.

Takođe, stavom 5 istog člana Pravilnika propisano je da se živim životinjama, iz člana 24a stav 1 tačka 10 Zakona, smatraju se: konji, magarci, mule, mazge, goveda, svinje, ovce, koze, živina, domaći zečevi (kunići), pčele i ribe, kao i sjeme za reprodukciju i vještačko osjemenjavanje navedenih životinja, oplodnja jaja za inkubaciju, kao i oplodena riblja jaja i ikru namijenjenu reprodukciji.

Dakle, po sniženoj stopi od 7% oporezuje se promet hrane za životinje i životinjske vrste koje su propisane navedenom normom Pravilnika.

POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA

Odgovor na pitanje vezano za poreski tretman prihoda od kapitala fizičkog lica nerezidenta koji je isti ostvario u Crnoj Gori kao osnivač društva sa ograničenom odgovornošću, shodno Zakonu o porezu na dohodak fizičkih lica i Ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Crne Gore i Republike Hrvatske

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 004/07 od 24.01.2007, "Službeni list Crne Gore", br. 086/09 od 25.12.2009, ..., 088/24 od 13.09.2024) propisuje da **se porez na dohodak fizičkih lica plaća** na prihode iz svih izvora, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom, a izvorom prihoda koji podliježu oporezivanju porezom na dohodak fizičkih lica shodno članu 12 stav 2 tačka 4) Zakona smatraju se **prihodi od kapitala**.

Članom 37 stav 1 Zakona propisano je da se **prihodom od kapitala** smatraju:

- 1) prihodi od kamata;
- 2) udjeli u dobiti koje ostvare članovi uprave i zaposleni u novcu, udjelima ili akcijama;
- 3) prihodi od korišćenja imovine i usluga od strane vlasnika i suvlasnika kapitala za njihove privatne potrebe;
- 3a) prihodi fizičkih lica nastali raspodjelom preostale imovine (likvidacionog ostatka) u postupku likvidacije ili stečaja iznad vrijednosti uloženog kapitala;
- 4) **dividende i udjeli u dobiti**.

Shodno članu 50 ovog Zakona, isplatilac prihoda od kapitala dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez na prihod od kapitala istovremeno sa isplatom prihoda, i to po stopi od 15%.

Ova vrsta prihoda, shodno Šifrniku koji se sastavni dio Pravilnika o obliku, sadržini, načinu popunjavanja i dostavljanja jedinstvenog obrasca izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje prijavljuje se u IOPPD obrascu pod šifrom **066 - Prihod od kapitala**.

Naredbom o načinu uplate javnih prihoda ("Službeni list Crne Gore", br. 013/23 od 03.02.2023) propisan je jedinstveni račun poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje:

- 820-30000-74 Jedinstveni račun poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

Kada je u pitanju aspekt izbjegavanja dvostrukog oporezivanja, s obzirom da je primalac prihoda nerezidentno fizičko lice, napominjemo da, shodno članu 45 stav 1 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja **ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona**.

S tim u vezi, shodno članu 10 stav 1 **Ugovora između Savezne Vlade Savezne Republike Jugoslavije i Vlade Republike Hrvatske o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak i imovinu**, dividende koje isplaćuje kompanije rezident države ugovornice rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

Shodno stavu 2 istog člana Ugovora, dividende se **mogu** oporezovati i u **državi ugovornici čiji je rezident kompanija koja isplaćuje dividende, u skladu sa zakonima te države, ali** ukoliko je stvarni vlasnik dividendi rezident druge države ugovornice, razrezan porez **ne može biti veći od:**

5% bruto iznosa dividendi ukoliko je stvarni vlasnik kompanija (izuzimajući partnerstvo) koja neposredno ima najmanje 25% kapitala kompanije koja isplaćuje dividende;

10% bruto iznosa dividendi u svim ostalim slučajevima.

Imajući u vidu gore navedene odredbe Zakona i Ugovora, mišljenja smo da je domaće pravno lice isplatilac dividendi dužno da obračuna porez po odbitku po osnovu isplate kamate nerezidentnom licu po stopi predviđenoj Ugovorom, u zavisnosti od procenta udjela koji primalac ima u vlasništvu društva isplatioca, te da se nerezidentnom licu prilikom obračuna poreske obaveze u zemlji rezidentnosti priznaje poreski kredit u visini obračunate i plaćene poreske obaveze u zemlji izvora prihoda, na osnovu potvrde o plaćenom porezu koji na zahtjev nerezidentnog lica izdaje Poreska uprava Crne Gore.

Poreski obveznik isplatilac prihoda dužan je isplate ove vrste da prijavi u IOPPD izvještaju za mjesec u kojem u kojem je izvršena isplata, ukoliko se radi o isplatama nerezidentnim fizičkim licima.

Odgovor na pitanje vezano za poreski tretman naknade koja se isplaćuje članu upravnog odbora, kao i članu revizorskog odbora, ukoliko ista nijesu zaposlena u društvu isplatiocu prihoda, shodno izmjenama Zakona o proezu na dohodak fizičkih lica

Prema odredbama člana 2 stav 1 i člana 4 **Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica** ("Službeni list RCG", br.65/01,..., 40/07 i "Službeni list CG", br.86/09, ... 088/24 od 13.09.2024) obveznik poreza na dohodak je rezidentno fizičko lice, koje ostvari dohodak u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, odnosno odnosno nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak u Crnoj Gori.

Porez na dohodak plaća se na prihode iz svih izvora, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom, pri čemu se izvorom prihoda koji podliježu oporezivanju porezom na dohodak fizičkih lica shodno, shodno članu 12 stav 2 tačka 8) Zakona smatra prihod od **drugih primanja**.

Odredbama člana 37n stav 1 tačka 4 Zakona propisano je da se pod drugim primanjima iz člana 12 stav 2 tačka 8 ovog zakona smatraju se: primanja članova skupština, upravnih odbora, nadzornih odbora i drugih njima sličnih tijela u pravnim licima, članova povjereništava i odbora koje imaju ta tijela, **ako ta lica nijesu zaposlena kod isplatioca**.

Članom 50d Zakona propisano je da je isplatilac prihoda od drugih primanja dužan da obračuna, obustavi i uplati porez na prihod od drugih primanja istovremeno sa isplatom prihoda, primjenom stope od 15%, na prihod iz člana 37n ovog zakona.

Prema odredbama člana 3a stav 1 **Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje** ("Službeni list Crne Gore", br. 013/07 od 18.12.2007, ..., 094/24 od 30.09.2024) osnovica za obračun i plaćanje doprinosa je 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.

Bruto zarada **zaposlenog** iz stava 2 ovog člana Zakona 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.

Nadalje, shodno članu 5 stav 1 tačka 4 ovog Zakona obveznici doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje su članovi **odbora direktora** u privrednom društvu i drugom pravnom licu i članovi **upravnih odbora** u javnim preduzećima i ustanovama koji za svoj rad primaju naknadu.

U skladu sa navedenim, ukoliko primalac naknade kao član upravnog odbora **nije u radnom odnosu kod isplatioca prihoda**, takva primanja smatraju se drugim primanjima, te ista podliježu obračunu i plaćanju **poreza na dohodak fizičkih lica po stopi od 15%**, kao i **doprinosa** za obavezno penzijsko-invalidsko socijalno osiguranje.

U izvještaju IOPPD ova primanja evidentiraju se pod šifrom **033 - Naknada za rad u odboru direktora, odnosno u upravnom odboru, za lica koja su prijavljena na obavezno socijalno osiguranje po drugom osnovu, odnosno koja nisu zaposlena kod isplatioca prihoda**.

Kada je u pitanju naknada za članstvo u revizorskom odboru, ukoliko se ista vrši imenovanim licima **koja nijesu u radnom odnosu kod isplatioca prihoda**, već su prijavljena na obavezno osiguranje kod drugog poslodavca, ista takođe ima status drugog primanja, pri čemu isplatilac obračunava samo **porez na dohodak fizičkih lica, i to po stopi od 15%**.

Iznos bruto naknade isplatilac prihoda i obračun poreza na dohodak fizičkih lica isplatilac prihoda iskazuje u izvještaju IOPPD pod šifrom **029 – Naknada imenovanih lica i članova radnih tijela i komisija koja su zaposlena kod drugog poslodavca**.

Odgovor na pitanje vezano za poreski tretman otpremnine u slučaju prekida radnog odnosa usljed tehnološkog viška

Prava i obaveze zaposlenih i poslodavaca u slučaju prekida radnog odnosa usljed tzv. tehnološkog viška, odnosno prestanka potrebe za radom, detaljno su propisani **Zakonom o radu** ("Službeni list Crne Gore", br. 074/19 od 30.12.2019, 008/21 od 26.01.2021, 059/21 od 04.06.2021, 068/21 od 23.06.2021, 086/24 od 10.09.2024) u članovima 167-171.

Između ostalog, a shodno članu 169 stav 1 **Zakona**, zaposlenom za čijim je radom prestala potreba, a nije mu obezbijeđeno nijedno od prava iz člana 167 stav 2 tačka 6 ovog zakona, poslodavac je dužan da isplati otpremninu u visini od najmanje 1/3 njegove mjesečne prosječne zarade bez poreza i doprinosa u prethodnom polugodištu za svaku godinu rada kod tog poslodavca, odnosno 1/3 mjesečne prosječne zarade bez poreza i doprinosa u Crnoj Gori, ako je to povoljnije za zaposlenog.

Kada je u pitanju poreski tretman isplate otpremnine u slučaju prestanka potrebe za zaposlenim kod poslodavca, upućujemo vas da je prema odredbama člana 2 stav 1 i člana 4 **Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica** ("Službeni list RCG", br.65/01,..., 40/07 i

“Službeni list CG”, br.86/09, ... 088/24 od 13.09.2024) obveznik poreza na dohodak rezidentno fizičko lice, koje ostvari dohodak u Crnoj Gori i izvan Crne Gore, odnosno nerezidentno fizičko lice koje ostvari dohodak u Crnoj Gori.

Shodno članu 5a stav 2 tačka 8) ovog Zakona, porez na dohodak ne plaća se na **otpremnine zbog prekida radnog odnosa usljed tehnološkog viška do najnižeg iznosa utvrđenog zakonom kojim se uređuje radni odnos.**

Porez na dohodak plaća se na prihode **iz svih izvora**, osim onih koji su izuzeti ovim zakonom, pri čemu se izvorom prihoda koji podliježu oporezivanju porezom na dohodak fizičkih lica shodno smatra prihod od **drugih primanja**.

Nadalje, članom 37n stav 1 tačka 2 Zakona drugim primanjima iz člana 12 stav 2 tačka 8 ovog zakona smatraju se primanja fizičkih lica iznad iznosa određenog članom 5a ovog zakona.

Shodno članu 50d Zakona Isplatiac prihoda od drugih primanja dužan je da obračuna, obustavi i uplati porez na prihod od drugih primanja istovremeno sa isplatom prihoda, primjenom **stope od 15%**, na prihod iz člana 37n ovog zakona.

Shodno članu 18a stav 2 **Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje** ("Službeni list Crne Gore", br. 013/07 od 18.12.2007, ..., 094/24 od 30.09.2024), **doprinosi** za obavezno socijalno osiguranje se ne plaćaju na primanja po osnovu **otpremna**, solidarnih i socijalnih pomoći, zimnica najviše do iznosa minimalne zarade, naknada za odvojeni život, naknada za novorođeno dijete i jubilarnih nagrada.

Dakle, isplata otpremnine zbog prekida radnog odnosa usljed tehnološkog viška preko najnižeg iznosa utvrđenog zakonom kojim se uređuje radni odnos podliježe samo porezu na dohodak fizičkih lica po stopi od 15%, a ista se prijavljuje kroz IOPPD obrazac pod **019 – Otpremnina usljed tehnološkog viška iznad iznosa utvrđenog Zakonom o porezu na dohodak fizičkih lica.**

Imajući u vidu da je sam institut otpremnine usljed tehnološkog viška definisan Zakonom o radu, to vas za konsultacije u vezi sa utvrđivanjem predmetnog iznosa upućujemo na nadležnu instituciju – Ministarstvo rada, zapošljavanja i socijalnog dijaloga

POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA

Pitanje vezano za poreski tretman isplate naknade koju domaće pravno lice plaća stranoj kompaniji za članstvo u globalnoj grupaciji

Zakonom o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 080/04 od 29.12.2004, "Službeni list Crne Gore", br. 040/08 od 27.06.2008, ..., 088/24 od 13.09.2024) u članu 29 stav 1 tačka 2 propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po osnovu kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, i koji su precizno definisani članom 29b Zakona. Shodno stavu 4 istog člana Zakona, porez po odbitku plaća se po stopi od 15% na osnovicu koju čini iznos bruto prihoda.

Članom 29b stav 1 tačka 2 Zakona propisano je da se pod:

- **autorskim naknadama** smatraju isplate bilo koje vrste primljene kao naknada za korišćenje ili pravo korišćenja bilo kojeg autorskog prava na književno, umjetničko ili naučno djelo, uključujući kinematografske filmove i softver, bilo kojeg patenta, **zaštitnog znaka**, uzorka ili modela, plana, tajne formule ili postupka ili obavještenja koja se odnose na industrijska, **komercijalna** ili naučna iskustva i plaćanja za korišćenje ili za pravo na korišćenje industrijske, komercijalne ili naučne opreme

Dakle, imajući u vidu navedene norme, ukoliko se naknada za članstvo u globalnoj korporaciji može po svojoj prirodi i specifikaciji dovesti u vezu sa autorskim naknadama čija definicija je data u članu 29 b stav 1 tačka 2 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, mišljenja smo da isplata prihoda po tom osnovu podliježe porezu po odbitku shodno Zakonu o porezu na dobit pravnih lica, te da je domaće pravno lice u obavezi da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku na prihode isplaćene po tom osnovu na način predviđen Zakonom.

Napominjemo da, shodno članu 29a Zakona, kod obračuna poreza po odbitku na prihode koji se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu, isplatilac prihoda **primjenjuje odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja**, pod uslovom da nerezident dokaže status rezidenta države sa kojom je Crna Gora zaključila **ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja** i da je nerezident stvarni vlasnik prihoda.

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

Ako isplatilac prihoda primijeni odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, a nijesu ispunjeni uslovi iz st. 1 i 2 ovog člana, što za posledicu ima manje plaćeni iznos poreza, dužan je da plati razliku između plaćenog poreza i dugovnog poreza, po ovom zakonu.

Poreski organ dužan je da, na zahtjev nerezidentnog pravnog lica, izda potvrdu o porezu plaćenom u Crnoj Gori.

Obveznik poreza po odbitku dužan je da nadležnom poreskom organu podnese **izvještaj o uplaćenom porezu po odbitku**, a koji se podnosi do kraja februara tekuće godine za prethodnu godinu.

Odgovor na pitanje vezano za način tretiranja troškova poklona i drugih prenosa bez naknade, i razlikovanje istih od reprezentacije i izdataka u zdravstvene, humanitarne i dr. svrhe, sa aspekta Zakona o porezu na dobit pravnih lica

Kada je u pitanju priznavanje ove troškova u poreske svrhe, upućujemo vas da je **Zakonom o porezu na dobit pravnih lica** ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 080/04 od 29.12.2004, "Službeni list Crne Gore", br. 040/08 od 27.06.2008, ..., 088/24 od 13.09.2024) u članu 10 propisano 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.

S tim u vezi, član 11 stav 1 tačke 1 i 2 Zakona propisuje da se na teret rashoda ne priznaju troškovi **koji nijesu nastali u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti, kao i troškovi koji se ne mogu dokumentovati.**

Nadalje, tačkom 10 ovo člana Zakona propisano je da se na teret rashoda **ne priznaju pokloni i drugi prenosi bez naknade**

Treba pomenuti i odredbu člana 14 Zakona koji propisuje da se izdaci za zdravstvene, socijalne, obrazovne, naučne, vjerske, kulturne, sportske i humanitarne svrhe, zaštitu životne sredine, razvoj civilnog društva i volonterizma, kao i izdaci dati ustanovama, odnosno pružaocima usluga socijalne i dječije zaštite osnovanim u skladu sa zakonom kojim se uređuje socijalna i dječija zaštita, priznaju se kao rashod najviše **do 3.5% ukupnog prihoda** u skladu sa stavom 4 ovog člana, i to se isti izdaci priznaju kao rashod samo ako su izvršeni **pravnim licima** (državnim organima, javnim ustanovama, nevladinim organizacijama, sportskim, obrazovnim, naučnim, vjerskim, kulturnim i drugim humanitarnim organizacijama) koja obavljaju poslove, odnosno djelatnosti u svrhe iz stava 1 ovog člana u skladu sa posebnim propisima i ako se koriste isključivo u te svrhe.

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

Dakle, tretman svakog troška sa poreskog aspekta zavisi od same prirode i razloga nastanka istog, kao i dokumentovanosti i povezanosti istog sa svrhom sticanja prihoda od oporezive djelatnosti, te ispunjenosti svih kriterijuma Zakonom predviđenih za svaki pojedinačni trošak.

U tom smislu treba jasnu praviti razliku između troška reprezentacije, koja predstavlja vrstu troška namijenjenu unapređenju poslovanja društva, koji se u poreske svrhe priznaje u iznosu do 1% ukupnog prihoda, zatim davanja koja su upućena namjenski u društveno odgovorne svrhe (humanitarne, zdravstvene, ekološke i sl.) i to isključivo pravnim licima, a koja se u poreske svrhe priznaju najviše do 3,5% ukupnog prihoda, s jedne strane, i ostalih davanja koja su namijenjena fizičkim ili pravnim licima, a koja po svojoj prirodi i specifikaciji ne spadaju u prethodno navedene vrste troškova i koje se ne priznaju u poreske svrhe, s druge strane.

Napominjemo da se u svakom konkretnom slučaju u postupcima inspeksijskog nadzora i uvidom u relevantnu poslovnu dokumentaciju može dati potpun i precizan stav vezan za tačnost obračuna, prijavljivanja i plaćanja poreskih obaveza u predmetnoj poslovnoj situaciji sa aspekta ispunjenosti uslova za priznavanje navedenih troškova u poreskoj prijavi, odnosno da li su troškovi u određenom slučaju zaista nastali u svrhu unapređenja poslovanja obveznika ili imaju neki drugi neposlovni karakter.

OSTALO

Odgovor na pitanje vezano za umanjeње poreske obaveze po osnovu poreza na dobit pravnih lica kod reinvestiranja u poljoprivredne projekte shodno Zakonu o porezu na dobit pravnih lica

U vezi sa Vašim upitom, ovim putem Vas obavještavamo da je pravo na umanjeње poreske obaveze poreza na dobit pravnih lica po osnovu reinvestiranja sredstava iz ostvarene dobiti u realizaciju poljoprivrednih projekata propisano članom 31 d stav 1 **Zakona o porezu na dobit pravnih lica** ("Službeni list Republike Crne Gore", br. 065/01 od 31.12.2001, ..., 080/04 od 29.12.2004, "Službeni list Crne Gore", br. 040/08 od 27.06.2008, ..., 088/24 od 13.09.2024).

Članom 31e stav 6 Zakona propisano je da bliži način korišćenja poreskog oslobođenja iz člana 31d ovog zakona, oblik i sadržinu zahtjeva i izjave iz st. 1, 2 i 3 ovog člana propisuje Ministarstvo.

Takođe, članom 31f stav 1 Zakona propisano je da će, radi kontrole korišćenja prava na poresko oslobođenje iz člana 31d ovog zakona, Vlada Crne Gore obrazovati komisiju, na predlog organa državne uprave nadležnog za poslove poljoprivrede.

Imajući u vidu da su navedene norme obuhvaćene Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica objavljenom u "Službenom listu Crne Gore" br. 088/24 od 13.09.2024. godine, a koji stupa na snagu 1. januara 2025. godine, to smo mišljenja da se pravo na poresko oslobođenje može ostvariti za reinvestiranje dobiti koje će se vršiti počevši od 2025. godine, a koje će se prijavljivati kroz prijavu poreza na dobit pravnih lica za 2025. godinu.

Svakako, imajući u vidu da je Ministarstvo finansija nadležno za kreiranje poreske politike i donošenje poreskih propisa, to očekujemo da će isto blagovremeno donijeti gore pomenuti podzakonski akt, kao i da će biti formirana Komisije koja će biti zadužena za kontrolu korišćenja prava na poresko oslobođenje po ovom osnovu, te da će na taj način biti definisani svi uslovi i pojedinačni aspekti praktične primjene ove podsticajne mjere.

Poreska uprava stoji na raspolaganju za konsultacije u vezi sa pravilnom primjenom poreskih propisa, u duhu dosadašnje dobre saradnje i servisnog pristupa koji gradimo prema poreskim obveznicima.