

Crna Gora  
VLADA CRNE GORE  
Broj: 08-040/24-1515/2  
Podgorica, 4. april 2024. godine

USTAVNI SUD CRNE GORE  
Gospodin Milorad Gogić, predsjednik

PODGORICA

Vlada Crne Gore je, na sjednici održanoj 28. marta 2024. godine, razmotrila **Inicijativu za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti odredaba člana 24a stav 1 tačka 6b i tačka 6c i člana 71d Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list CG“, br. 65/01, 38/02, 72/02, 21/03 i 76/05 i „Službeni list CG“, br. 16/07, 29/13, 9/15, 53/16, 1/17, 50/17, 80/20, 59/21, 146/21, 49/22, 65/22, 140/22 i 3/23), koju je Ustavnom sudu Crne Gore podnio Dražen Milačić, advokat iz Podgorice, kao punomoćnik udruženja „Ugostitelji Crne Gore“, a Ustavni sud dostavio Vladi radi davanja mišljenja.**

S tim u vezi, Vlada daje sljedeće

#### MIŠLJENJE

Podnosilac Inicijative navodi da su odredbe člana 24a stav 1 tačka 6b i tačka 6c i člana 71d Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list RCG“, br. 65/01, 38/02, 72/02, 21/03 i 76/05 i „Službeni list CG“, br. 16/07, 29/13, 9/15, 53/16, 1/17, 50/17, 80/20, 59/21, 146/21, 49/22, 65/22, 140/22 i 3/23) u nesaglasnosti sa čl. 8, 62 i 140 Ustava Crne Gore i Direktivom EU o PDV-u. Takođe ukazuje da je Agendom reformi u turizmu iz 2013. godine, kao jedan od ključnih ciljeva politike u turizmu i ugostiteljstvu definisana neophodnost redukcije poreza, kako bi Crna Gora postala konkurentna turistička destinacija, te da je „Analizom uticaja PDV-a na konkurentnost crnogorskog turizma“ iz 2014. godine utvrđena nedovoljna konkurentnost sektora turizma s aspekta stope PDV-a u ugostiteljstvu, koja je iznad prosjeka na Mediteranu i da nije bolje stanje kada se poredi s državama Evrope. Nadalje, podnosilac Inicijative navodi da je u junu 2015. godine Vlada Crne Gore usvojila „Informaciju o analizi uticaja mjera podsticaja i poreskih olakšica u turizmu na javne finansije i ekonomiju Crne Gore u

srednjem roku“, kojom je istaknuta neophodnost implementacije određenih mjera, posebno „smanjenja nivoa PDV-a na turističke usluge do nivoa poreske stope koja važi za smještaj“, a to je stopa od 7%. U Inicijativi se navodi da je, 2016. godine, HLT Horwath, za potrebe Ministarstva održivog razvoja i turizma, izradio Analizu uticaja poreza na dodatu vrijednost na konkurentnost turističkog sektora Crne Gore, kojom je istaknuto da Crna Gora ima konkurentnu stopu PDV-a na hotelski smještaj, ali nekonkurentnu stopu PDV-a na hranu i piće.

Podnosilac Inicijative ukazuje da je članom 24a Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list RCG“, br. 65/01, 38/02, 72/02, 21/03 i 76/05 i „Službeni list CG“, br. 16/07, 29/13, 9/15, 53/16, 1/17, 50/17, 80/20, 59/21, 146/21, 49/22, 65/22, 140/22 i 3/23) propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to za usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka u hotelima s najmanje četiri zvjezdice u Sjevernom regionu odnosno s najmanje pet zvjezdica u Središnjem i Primorskom regionu. U ovom dijelu, ističe se da navedeni član predstavlja prvu fazu u postupku optimizacije, s uvjerenjem da će se u narednom periodu stvoriti povoljan ambijent i pristupiti smanjenju PDV-a za sve ugostiteljske objekte na nivo od 7%, kako je prvobitno predloženo, uvažavajući činjenicu da stopa PDV-a utiče na cijene i na konkurentnost turističke destinacije. Istovremeno, ukazuje da su turistički poslenici, na sjednicama Odbora udruženja turizma i ugostiteljstva, ocijenili da je znatan doprinos oporavku i daljem razvoju turističke privrede omogućen primjenom mjera iz trećeg paketa, kojom je snižena stopa PDV-a na 7% kod pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim alkoholnih pića, gaziranih pića s dodatkom šećera i kafe, u objektima za pružanje ugostiteljskih usluga, u cilju prevazilaženja negativnih posljedica pandemije COVID-19, kao i da je navedena odredba važila do 31. avgusta 2021. godine.

Podnosilac Inicijative navodi da je Zakonom o porezu na dodatu vrijednost propisana snižena stopa PDV-a na usluge pripremanja i usluživanja hrane, bezalkoholnih negaziranih pića u restoranima i objektima bez usluživanja (catering). Takođe, ističe da je navedenom odredbom, koja je stupila na snagu 1. januara 2024. godine, otežan rad turističke privrede i da je povećan izdatak za obaveze po osnovu PDV-a u svim objektima za pružanje ugostiteljskih usluga.

Nadalje, ukazuje na iskustva u vezi sa sniženom stopom PDV-a u EU, te na postojanje standardne stope PDV-a, koja ne može biti niža od 15% odnosno jedne ili dvije snižene stope, koje ne mogu biti niže od 5%, odnosno tri vrste posebnih stopa (vrlo snižene stope, nulte stope, parking ili srednje stope). Dalje, napominje da sve mediteranske zemlje EU, osim Grčke, imaju niže stope PDV-a u ugostiteljstvu u odnosu na Crnu Goru, te da u ovom

regionu Malta i Crna Gora imaju najniže stope PDV-a za smještaj, a ostale zemlje imaju konkurentnije stope PDV-a na hranu i piće.

Inicijativom se navodi da je tačkom 6b stav 1 člana 24a dopunjen Zakon o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list CG“, broj 141/21) bez ikakvih ograničenja u primjeni odnosno u cilju pružanja poreskih olakšica na duži rok turističkoj/ugostiteljskoj privredi, kao mjera podrške konkurentskom položaju ove privredne grane, a ne kao kratkoročna mjera zbog situacije s COVID-om. Nadalje, ukazuje se da se ograničenje u primjeni ove mjere do 31. decembra 2023. godine propisuje Zakonom o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list CG“, broj 3/23). Navedenim izmjenama se, po mišljenju podnosioca Inicijative, bez ikakve ekonomske logike omogućava korišćenje ove pogodnosti samo za restorane i dostavu hrane (ketering) odnosno stimuliše se prodaja hrane dostavom, a destimuliše prodaja hrane u hotelima i drugim ugostiteljskim objektima.

Podnosilac Inicijative ukazuje da s povećanjem stope PDV-a sa 7% na 21% na usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, hotelijeri ne mogu kreirati konkurentne cijene prema krajnjem kupcu. Takođe, navodi da je niža stopa PDV-a na usluge iz oblasti ugostiteljstva u skladu s direktivama EU i da bi uslove poslovanja crnogorskog hotelijerstva približila onim konkurentskim u mediteranskim zemljama, u kojima iznosi od 5% do 10%, te da je za dalji razvoj turizma neophodno sagledati mogućnost za primjenu snižene stope PDV-a od 7% na usluge pripremanja i usluživanja hrane i obavljanje usluga prehrane, kao i na bezalkoholna pića i napitke, vino i pivo u ugostiteljskim objektima.

U Inicijativi je istaknuta potreba izmjene člana 71h Zakona o porezu na dodatu vrijednost u smislu da tačka 6b) člana 24a ostane na snazi i nakon 31. decembra 2023. godine, odnosno da se nastavi njena primjena bez ikakvog ograničenja u smislu perioda primjene na usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim gaziranih pića s dodatkom šećera i kafe u svim objektima za pružanje ugostiteljskih usluga u cilju da se turističkoj/ugostiteljskoj privredi pruži poreska olakšica na dugi rok. Podnosilac Inicijative zaključuje da su navedene odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost u direktnoj suprotnosti s navedenim odredbama Ustava, te s ratifikovanim međunarodnim aktima i Direktivom EU o PDV-u, te da bi, ako navedene odredbe ostanu na snazi, diskriminatorne, da utiču na stvaranje nelojalne konkurencije, kao i da je neophodno da Ustavni sud razmotri ustavnost i zakonitosti spornih odredbi Zakona o porezu na dodatu vrijednost.

U vezi s tim, Vlada smatra da nema osnova za prihvatanje podnijete Inicijative.

Odredbama člana 24a stav 1 tačka 6c Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list RCG“, br. 65/01, 38/02, 72/02, 21/03 i 76/05 i „Službeni list CG“, br. 16/07, 29/13, 9/15, 53/16, 1/17, 50/17, 80/20, 59/21,

146/21, 49/22, 65/22, 140/22 i 3/23), propisano je da se PDV plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to za usluge pripremanja i usluživanja hrane, bezalkoholnih negaziranih pića u restoranima i objektima bez usluživanja (catering). Navedena zakonska odredba je, shodno članu 71h stav 2 navedenog zakona, stupila na snagu 1. januara 2024. godine.

Do ovog datuma važila je odredba člana 24a stav 1 tačka 6b navedenog zakona, kojom je propisano da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda, i to za usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim alkoholnih pića, gaziranih pića s dodatkom šećera i kafe u objektima za pružanje ugostiteljskih usluga. Odredbom člana 24a stav 1 tačka 6b predviđena je primjena snižene stope od 7% za usluge pripremanja i usluživanja hrane, pića i napitaka, osim alkoholnih pića, gaziranih pića s dodatkom šećera i kafe u objektima za pružanje ugostiteljskih usluga u cilju pomoći sektoru turizma i ugostiteljstva i otklanjanju negativnih efekata izazvanih pandemijom COVID-19 i u narednom periodu, ali i nastavka investicija u sektor ugostiteljstva, većih plata zaposlenih u tom sektoru, koje bi znatno uticale na nedostatak radne snage u turizmu, koji se javlja u Crnoj Gori. Primjena navedene odredbe je, shodno članu 71h stav 1, važila do 31. decembra 2023. godine. Dakle, od 1. januara 2024. godine primjena snižene stope je ograničena na restorane i objekte bez usluživanja (catering), koji su kategorisani i koji posjeduju dozvolu za obavljanje djelatnosti, izdatu od strane nadležnih organa, shodno Zakonu o turizmu i ugostiteljstvu („Službeni list CG“, br. 2/18, 13/18, 25/19, 67/19 i 130/21).

Nadalje, u Prilogu III tačka 12a Direktive 2006/112 o zajedničkom sistemu poreza na dodatu vrijednost predviđena je primjena snižene stope isključivo na usluge restorana i cateringa, uz moguće isključenje isporuke (alkoholnih i/ili bezalkoholnih) pića, ali ne i na usluge pripremanja i usluživanja hrane u hotelima. Vlada ističe da Prilogom III tačka 12 definisana mogućnost primjene snižene stope PDV-a na usluge smještaja u hotelima i sličnim ustanovama, ali ne i na usluge pripremanja i usluživanja hrane u hotelima, suprotno navodima podnosioca Inicijative. Značajno je istaći da je Crna Gora u obavezi da uskladi svoje zakonodavstvo s EU acquisom u oblasti poreza na dodatu vrijednost, kao i da je, u prethodnom periodu, Evropska komisija posebno naglasila potrebu revidiranja primjene snižene stope PDV-a i poreskih izuzeća.

Podnosilac Inicijative navodima ne potvrđuje da se važećim zakonskim odredbama omogućava diskriminacija i stvaranje nelojalne konkurencije, te da su nesaglasne s odredbama Ustava, ratifikovanim međunarodnim aktima i Direktivom 2006/112 o zajedničkom sistemu poreza na dodatu vrijednost. Suprotno navodima podnosioca Inicijative, primjena snižene stope od 7% na sve proizvode i usluge navedene u inicijativi, bila bi u suprotnosti s

odredbama navedene direktive. Takođe, Vlada ističe da se, suprotno navodima podnosioca Inicijative, uvođenjem navedene zakonske odredbe ne vrši „diskriminacija“ hotela i drugih ugostiteljskih objekata, već se primjenjuju odredbe Priloga III tačka 12a navedene direktive.

Imajući u vidu navedeno, Vlada smatra da osporenim odredbama člana 24a stav 1 tačka 6b i tačka 6c i člana 71d Zakona o porezu na dodatu vrijednost („Službeni list RCG“, br. 65/01, 38/02, 72/02, 21/03 i 76/05 i „Službeni list CG“, br. 16/07, 29/13, 9/15, 53/16, 1/17, 50/17, 80/20, 59/21, 146/21, 49/22, 65/22, 140/22 i 3/23) nijesu povrijeđena ustavna načela vladavine prava i zabrane neposredne ili posredne diskriminacije i da odredbe člana 24a stav 1 tačka 6b i tačka 6c i člana 71d navedenog zakona, s toga nijesu nesaglasne s Ustavom i potvrđenim i objavljenim međunarodnim ugovorima, te nema osnova za prihvatanje Inicijative za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti osporene odredbe.

PREDSJEDNIK

Mr Milojko Spajić

