

U vezi Inicijative za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br. 65/01, 37/04 i 78/06 i "Službeni list CG", broj 86/09, 14/12, 6/13 i 62/13), Zakona o poreskoj administraciji ("Službeni list RCG", br. 65/01 i 80/04 i "Službeni list CG", br.20/11 i 28/12), Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br. 13/07, 78/08, 86/09, 78/10,14/12 i 62/13), i Zakona o radu ("Službeni list CG", br. 13/07, 79/08, 86/09, 78/10, 14/12 i 62/13), koju je Ustavnom sudu Crne Gore podnio Milinko Koruga iz Pljevalja, Ministarstvo finansija, u saradnji sa Ministarstvom rada i socijalnog staranja daje sljedeće

M I Š L J E N J E

Milinko Koruga iz Pljevalja podnio je Inicijativu za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti čl. 2 i 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br. 65/01, 37/04 i 78/06 i "Službeni list CG", br. 86/09, 14/12, 6/13 i 62/13), člana 4 stav 1 al. 3 i 4 Zakona o poreskoj administraciji ("Službeni list RCG", br. 65/01 i 80/04 i "Službeni list CG", br.20/11 i 28/12), člana 21 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Službeni list CG", br. 13/07, 79/08, 86/09, 78/10,14/12 i 62/13), i člana 78 stav 1 Zakona o radu ("Službeni list CG", br. 49/08, 26/09, 88/09, 26/10 59/11, 66/12 i 31/14).

Podnosilac Inicijative u bitnom navodi, da je odredbama člana 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica propisan obveznik plaćanja poreza na dohodak fizičkih lica, pod kojim se smatra rezidentno, odnosno nerezidentno lice koje ostvari dohodak iz propisanih izvora, te da su odredbama člana 4 stav 1 alineja 3 i 4 Zakona o poreskoj administraciji definisani pojmovi „poreskog obveznika“, kao lice koje u skladu sa poreskim i drugim zakonima podliježe obavezi plaćanja poreza i “poreskog isplatioca, odnosno posrednika” kao lice koje je, u skladu sa poreskim propisima, dužno da od drugog lica obustavom ili na neki drugi način naplati porez i da ga uplati na odgovarajući poreski račun. U daljem, podnosilac Inicijative navodi da je članom 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica propisano da isplatilac obračunava, obustavlja i uplaćuje porez na lična primanja, ali ne da je isplatilac primanja obveznik tog poreza. Podnosilac inicijative, dalje ističe da je odredbama člana 21 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje propisano da obračun i uplatu doprinosa na teret osiguranika i poslodavca za zaposlena lica vrši poslodavac, odnosno isplatilac prihoda, prilikom isplate zarade, te da se na osnovu navedenog može zaključiti da doprinose za obavezno socijalno osiguranje koji padaju na teret zaposlenog, isplatilac ne može da obustavi i uplaćuje u ime poreskog obveznika.

Podnosilac Inicijative navodi da je članom 78 **Zakona o radu** ("Službeni list Crne Gore", br. 49/08, 26/09, 88/09, 26/10 59/11, 66/12 i 31/14) propisano da zaradu koju je zaposleni ostvario za obavljeni rad i vrijeme provedeno na radu, naknada zarade i druga primanja utvrđena kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu čini bruto zaradu.

U daljem podnosilac Inicijative ističe da bi se shodno odredbama člana 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, člana 21 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje i člana 4 stav 1 al. 3 i 4 Zakona o poreskoj administraciji moglo zaključiti da je poslodavac dužan da isplaćuje bruto zaradu, dok shodno odredbama čl. 46 i 47 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i člana 3 Uputstva o načinu obračunavanja i plaćanja

poreza i doprinosa iz i na lična primanja po osnovu zaposlenja ("Službeni list RCG", br. 81/06 i "Službeni list CG", br. 45/08, 04/10 i 08/13), poslodavac treba da isplaćuje neto zaradu.

Shodno gore navedenom, podnosilac Inicijative postavlja pitanje Ustavnom sudu da se izjasni da li je isplatilac dužan da isplaćuje bruto ili neto platu i da utvrdi koja od ovih kategorija nije u saglasnosti sa Ustavom i zakonom.

U odnosu na navode predmetne Inicijative ističemo da je, shodno odredbama člana 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, obveznik plaćanja poreza na dohodak rezidentno i nerezidentno fizičko lice. Odredbama člana 14 citiranog zakona propisano je da se ličnim primanjem smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja, u koje, pored ostalog, spadaju zarade ostvarene u skladu sa propisima kojima se uređuje radni odnos. Odredbama člana 46 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica i člana 21 stav 1 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje propisano je da je poslodavac, odnosno isplatilac zarada dužan da obračuna, obustavi i uplati porez na lična primanja i doprinose za obavezno socijalno osiguranje na teret osiguranika i poslodavca, prilikom isplate zarada. Odredbama člana 78 Zakona o radu propisano je da zaposleni ima pravo na zaradu koju je ostvario za obavljeni rad i vrijeme provedeno na radu, naknadu zarade i druga primanja utvrđena kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, a koju čini bruto zarada. Odredbama 84 citiranog zakona o radu propisano je se zarada isplaćuje u rokovima i na način utvrđen kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, a najmanje jedanput mjesečno i da je poslodavac dužan da, prilikom isplate zarade, zaposlenom uruči obračun zarade. Bruto zarada, koja se sastoji iz neto zarade, poreza na dohodak i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje koje plaća zaposleni, je obračunska kategorija i ista služi kao osnovica za obračun fiskalnih obaveza (poreza i doprinosa). Stoga, prema postojećoj zakonskoj regulativi zaposlenom se isplaćuje neto zarada, dok bruto zarada predstavlja osnovicu iz koje poslodavac obračunava, obustavlja i uplaćuje porez i doprinose za obavezno socijalno osiguranje.

Imajući u vidu navedeno, mišljenja smo da se primjenom Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, Zakona o poreskoj administraciji, Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje i Zakona o radu ne narušava ni jedno od Ustavom utvrđenih načela, iz kog razloga **predlažemo da Ustavni sud odbije Inicijativu za pokretanje postupka za ocjenu ustavnosti Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, Zakona o poreskoj administraciji, Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje i Zakona o radu koju su podnio Milinko Koruga iz Pljevalja.**