



Република Србија
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
Број: 430-01-229/2019-04
22. април 2019. године
Кнеза Милоша 20
Београд

На основу члана 23. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18-др. закон),

Министар финансија доноси

ОБЈАШЊЕЊЕ
о поступку заједничког договарања према
међународним уговорима о избегавању
двоструког опорезивања

Садржај

1. УВОД

1.1. Уопштено о поступку заједничког договарања	3
1.2. Правни основ	3
1.3. Садржај одредаба о поступку заједничког договарања	4
1.4. Садржај и сврха поступка заједничког договарања надлежних органа	5
1.5. Надлежни орган.....	5
2. ПОСТУПАК ЗАЈЕДНИЧКОГ ДОГОВАРАЊА ПРЕМА МЕЂУНАРОДНИМ УГОВОРИМА О ИЗБЕГАВАЊУ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА	6
2.1. Захтев за покретање поступка заједничког договарања	6
2.1.1. Лица која имају право да поднесу захтев.....	6
2.1.2. Где се подноси захтев	6
2.1.3. Временски рок за подношење захтева	6
2.1.4. Прихватљивост захтева	4
2.1.5. Методи за подношење захтева	8
2.1.6. Садржај захтева	9
2.2. Поступак након подношења захтева	10
2.2.1. Провера захтева	10
2.2.2. Поступак заједничког обавештавања и поступак консултовања са другим надлежним органом	10
2.2.3. Почетак поступка	11
2.2.3.1. Наплата пореза у случају покретања поступка.....	11
2.2.3.2. Вођење поступка	11
2.2.4. Однос између поступка заједничког договарања и употребе домаћих правних средстава	11
2.3. Примена поступка заједничког договарања	12
2.4. Спровођење заједничког договора	13

1. УВОД

1.1. Уопштено о поступку заједничког договарања

Овај документ описује поступак заједничког договарања према уговорима/споразумима о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак/и на имовину које закључује Република Србија (у даљем тексту: међународни уговори о избегавању двоструког опорезивања).

Поступак заједничког договарања у оквиру међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања је међународни поступак којим се обезбеђује јединствена примена ових уговора. Такав поступак, дакле, није поступак који уређује домаће право државе уговорнице, већ посебан инструмент за решавање међународних пореских спорова.

Организација за економску сарадњу и развој (у даљем тексту: ОЕЦД) чији Република Србија није члан, објавила је Приручник о поступцима заједничког договарања (енг. Manual on Effective Mutual Agreement Procedures - МЕМАР). Циљ објављивања приручника, у којем се наводе најбоље праксе у овој области јесте, да се промовише свест о функционисању поступака заједничког договарања. Приручник је објављен на вебсајту ОЕЦД-а (<http://www.oecd.org>).

Поглавље IV Смерница ОЕЦД-а за примену правила о трансферним ценама за мултинационална предузећа и пореске управе (у даљем тексту: Смернице ОЕЦД-а за примену правила о трансферним ценама) такође, садржи посебан одељак о одговарајућим корекцијама и поступцима заједничког договарања.¹ У јулу 2017. године, Смернице ОЕЦД-а за примену правила о трансферним ценама ажуриране су новим издањем које садржи појашњења и измене усаглашене у БЕПС извештајима (енг. „Base Erosion and Profit Shifting” - Ерозија пореске основице и премештање добити)².

1.2. Правни основ

Поступак заједничког договарања уређен је одредбама важећег међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања (обично је то члан 25. - Поступак заједничког договарања).

У складу са одредбама односног међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, надлежни орган у Републици Србији (у даљем тексту: Србија) може непосредно комуницирати са надлежним органом друге државе уговорнице, ради постизања договора о опорезивању у Србији или у другој држави уговорнице, а то може бити договор о појединачним случајевима или договор о општим темама (више о овоме, видети у одељку 1.3. овог документа).

Информације о спровођењу поступака заједничког договарања у Србији, објављене су и у збирци ПЗД („поступак заједничког договарања - ПЗД”) профила држава, на веб сајту ОЕЦД-а: <http://www.oecd.org/tax/beps/country-map-profiles.htm>

¹ Српски превод Смерница ОЕЦД за примену правила о трансферним ценама (издања из 2010. године) објавило је Српско фискално друштво 2011. године.

² Ново (из 2017. године) издање Смерница ОЕЦД-а за примену правила о трансферним ценама доступно је на веб сајту ОЕЦД-а: <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

1.3. Садржај одредаба о поступку заједничког договарања

Одредбе међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања које уређују поступак заједничког договарања укључују, уз неке изузетке, следеће врсте поступака³:

- поступак заједничког договарања у појединачним случајевима, који се могу покренути на захтев лица, при чему то лице доказује да су мере једне или обе државе уговорнице довеле или ће довести до тога да не буде опорезовано у складу са одредбама важећег међународног уговора;
- поступак заједничког договарања о општим питањима за решавање тешкоћа или сумњи у тумачењу или примени међународних уговора;
- поступак заједничког договарања о отклањању двоструког опорезивања у случајевима који нису обухваћени важећим међународним уговором⁴.

³ Члан 25. ОЕЦД Модела конвенције о порезима на доходак и на имовину, у издању из 2017. године (у даљем тексту: ОЕЦД Модел конвенције) предвиђа следеће:

1. Ако лице сматра да мере једне или обе државе уговорнице доводе или ће довести до тога да не буде опорезовано у складу са одредбама ове конвенције, оно може, без обзира на правна средства предвиђена унутрашњим законом тих држава, да изложи свој случај надлежном органу једне или друге* државе уговорнице. Случај мора бити изложен у року од три године од дана првог обавештења о мери која доводи до опорезивања које није у складу са одредбама ове конвенције.

***Напомена: У складу са Коментаром члана 25. став 1. ОЕЦД Модела конвенције, Србија задржава право да користи одредбу из верзије ОЕЦД Модела конвенције из 2014. године (захтев се може поднети само надлежном органу државе резидентности или државе чији је држављанин лице које подноси захтев).**

2. Ако надлежни орган сматра да је приговор оправдан и ако није у могућности да сам дође до задовољавајућег решења, настојаће да случај реши заједничким договором с надлежним органом друге државе уговорнице ради избегавања опорезивања које није у складу с овом конвенцијом. Постигнути договор примењује се без обзира на временска ограничења у унутрашњем закону држава уговорница.

3. Надлежни органи држава уговорница настоје да заједничким договором отклоне тешкоће или нејасноће које настају при тумачењу или примени ове конвенције. Они се могу и заједнички саветовати ради отклањања двоструког опорезивања у случајевима који нису предвиђени овом конвенцијом.

4. Надлежни органи држава уговорница могу непосредно међусобно општити, укључујући општеће преко заједничке комисије коју чине они сами или њихови представници, ради постизања договора у смислу претходних ставова овог члана.

**5. Ако је,

(а) у складу са ставом 1, лице изложило свој случај надлежном органу државе уговорнице, сматрајући да су мере једне или обе државе уговорнице довеле до тога да не буде опорезовано у складу с одредбама ове конвенције, и ако

(б) надлежни органи, у складу са ставом 2, нису у стању да постигну договор о решавању тог случаја у року од две године од дана када су све информације које надлежни органи захтевају у циљу решавања случаја достављене надлежним органима обе стране,

било која нерешена питања која произилазе из тог случаја биће стављена пред арбитражу, ако лице то затражи писменим путем. Међутим, ова нерешена питања неће бити стављена пред арбитражу ако је одлука о овим питањима већ донео суд или административни трибунал било које државе. Осим, ако лице на које се случај непосредно односи не прихвати заједнички договор којим се арбитражна одлука спроводи, таква одлука ће бити обавезујућа за обе државе уговорнице и биће извршена независно од било каквих временских ограничења предвиђених унутрашњим законима ових држава. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог става.

****Напомена: У складу са својом позицијом у односу на члан 25. став 5. ОЕЦД Модела конвенције, Србија задржава право да став 5. не укључи у своје међународне уговоре о избегавању двоструког опорезивања.**

⁴ На пример, у случају када резидент треће државе има сталну пословну јединицу у обе државе уговорнице а државе уговорнице нису сагласне око износа добити који се приписује свакој од ових сталних пословних јединица.

Поступци заједничког договарања поменути у другој и трећој алинеји претходног става покрећу се на захтев надлежног органа. Опште посматрано, заједнички договори који су постигнути у поступцима у оквиру друге алинеје, утичу на велики број лица која се опорезују.

Овај документ детаљније, описује поступак заједничког договарања из става 1. прве алинеје овог одељка (1.3.).

Одредбе међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања које уређују поступак заједничког договарања не предвиђају обавезу надлежних органа да, у сваком случају, постигну решење (договор). Надлежни органи имају само обавезу, да настоје да случај реше заједничким договором. Међутим, то не значи да такав договор може бити постигнут у сваком случају.

1.4. Сврха поступка заједничког договарања надлежних органа

Поступак заједничког договарања, као међувладин поступак, бави се разматрањем захтева једне од држава уговорница сачињеног на основу међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, у вези са пореским третманом лица које је обухваћено одредбама међународног уговора.

Сврха поступка заједничког договарања надлежних органа је да лицу на које се примењују одредбе међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања омогући да оствари своје право из тог уговора, у оквиру правних система држава уговорница.

1.5. Надлежни орган

У Србији, Министарство финансија је одговорно за пружање помоћи у поступку заједничког договарања према међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања које је закључила Србија. Ова помоћ се пружа бесплатно.

Листа држава (укључујући текстове уговора - на српском језику) са којима је Србија закључила међународне уговоре о избегавању двоструког опорезивања објављена је на следећем вебсајту:

<https://www.mfin.gov.rs/propisi/ugovori-o-izbegavanju-dvostrukog-oporezivanja/>

Поступак заједничког договарања према међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања је међународни поступак између надлежних органа обе државе уговорнице. Стога, како је наведено у наставку, лица која се опорезују, не учествују у поступку заједничког договарања између надлежних органа чак и ако, поступак започиње на њихов (лица) захтев. Од њих се, међутим, очекује да у току трајања поступка заједничког договарања, брзо и одговорно сарађују са надлежним органом.

Обавештења која се размене у поступку заједничког договарања подлежу пореској тајности, како је то дефинисано у важећим међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања.

2. ПОСТУПАК ЗАЈЕДНИЧКОГ ДОГОВАРАЊА ПРЕМА МЕЂУНАРОДНИМ УГОВОРИМА О ИЗБЕГАВАЊУ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

2.1. Захтев за покретање поступка заједничког договарања

2.1.1. Лица која имају право да поднесу захтев

Захтев за покретање поступка заједничког договарања може поднети лице на које се односе одредбе важећег међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања.

2.1.2. Где се подноси захтев

Захтев се подноси надлежном органу државе резидентности лица на које се односе одредбе важећег међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања. У Србији, писмени захтеви за помоћ кроз поступке заједничког договарања у оквиру међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања шаљу се непосредно надлежном органу на следећу адресу:

Министарство финансија
Сектор за фискални систем
Кнеза Милоша 20
11000 Београд
Телефон: +381 11 3642 851
Email: fiskalni.sektor@mfin.gov.rs
www.mfin.gov.rs

У случају примене заштите из става 1. члана међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања којим се уређује једнак третман, захтев се подноси надлежном органу државе чије држављанство има лице које потражује погодности из важећег међународног уговора, осим уколико тај међународни уговор не предвиђа другачије.

Лице које се опорезује а које, промени свој статус резидентности (постане резидент друге државе уговорнице и престане да буде резидент Србије) после настанка мере која доводи или може да доведе до опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, захтев подноси надлежном органу државе чији је резидент био у време када је односни порез који је, као резултат такве мере, био (или је могао бити) обрачунат или утврђен.

У случају двоструке резидентности, захтев се подноси у држави уговорници у којој лице сматра да је резидент. Стога, резидент Србије који је, такође, резидент и неке друге државе уговорнице и који сматра да је, према одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, порески резидент само те друге државе уговорнице, захтев за помоћ у поступку заједничког договарања који се према одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања односи на његову пореску резидентност, подноси надлежном органу друге државе уговорнице.

2.1.3. Временски рок за подношење захтева

Захтев се мора поднети одмах након првог обавештења о мери у Србији или у другој држави уговорници која доводи до опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања.

Временски рок за подношење захтева одређен је у међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања (у члану којим се уређује поступак заједничког договарања).

Ако важећи међународни уговор о избегавању двоструког опорезивања не одређује посебан временски рок, као ни да се постигнути договор примењује без обзира на временска ограничења у унутрашњем законодавству држава уговорница, надлежни орган у Србији, у циљу отклањања двоструког опорезивања или опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, узима у обзир застарелост/ограничења, из чл. 114а до 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Ако се двоструко опорезивање или опорезивање које није у складу са одредбама важећег међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања отклања у другој држави уговорници, а међународни уговор не одређује да се постигнути договор примењује без обзира на временска ограничења у унутрашњем законодавству држава уговорница, приликом подношења захтева потребно је, такође, водити рачуна да ли се заједнички договор, у то време, може применити у другој држави уговорници.

Наредни текст, „одмах након првог обавештења о мери која доводи до опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора”, тумачи се на начин који је најповољнији за лице које се опорезује. То значи да, узимајући у обзир унутрашње законодавство о пореском поступку, временски рок за подношење захтева обично почиње да тече:

- ако је порез обрачунат у пореској пријави за порез по одбитку, од дана када је порез по одбитку обрачунат, обустављен и плаћен;
- ако је порез обрачунат у пореској пријави, од дана када је пореска пријава поднета пореском органу;
- ако је порез утврђен решењем о утврђивању пореза, од дана када је решење достављено лицу које се опорезује.

То такође значи да, када до таквог опорезивања дође услед корекције добити коју је извршио надлежни орган (на пример, у пореским контролама) временски рок за подношење захтева у таквим случајевима ће почети да тече најкасније од дана када је решење о утврђивању пореза достављено лицу које се опорезује.

Захтев за покретање поступка заједничког договарања може се поднети без обзира на чињеницу што поступак по жалби још увек није завршен или зато што још увек нису искоришћена правна средства у српском законодавству или законодавству друге државе уговорнице. Међутим, потребно је узети у обзир чињеницу да према унутрашњем закону неких држава уговорница није могуће применити договор са садржајем који је различит од одлуке домаћег суда.

Изузетно, међутим, захтев се може поднети чак иако држава уговорница још увек није предузела радњу која би довела до опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања, али ће највероватно то учинити (нпр. ако је порески орган усвојио обавезујућу пореску одлуку о пореском третману намераване активности или, пре завршетка пореске контроле или достављања решења о утврђивању пореза ако је, порески орган током пореске контроле, у свом записнику најавио неке пореске мере). Треба нагласити да је, у том случају, надлежни орган дужан да, пре почетка решавања случаја, сачека да се пореска контрола заврши (нпр. до достављања решења о утврђивању пореза).

2.1.4. Прихватљивост захтева

Захтев за покретање поступка заједничког договарања се може прихватити, ако је из захтева јасно да су мере једне или обе државе уговорнице довеле или ће довести до опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања.

У случају компанија ово се, обично, односи на утврђивање трансферних цена (тј. случајеве у којима порески органи једне или више држава коригују приход компанија које су део мултинационалних групација, у односу на трансакције унутар групе - примери одговарајућих корекција добити) као и на друге случајеве (нпр. постојање сталне пословне јединице, приписивање добити сталној пословној јединици, дефинисање дохотка као добити од пословања или као дохотка из других чланова међународног уговора, коришћење пореских стопа према међународном уговору). У случају физичких лица, обично су у питању случајеви двоструке резидентности (када се лице сматра резидентом две државе уговорнице зато јер, према пореским законима обе државе, испуњава услове за стицање статуса резидента а у обе државе се, опорезује као резидент) непримерено коришћење пореза по одбитку на дивиденде, камату, ауторске накнаде и накнаде за самосталан рад, опорезивање зарада из радног односа и пензија.

У наставку су, наведени неки други општи случајеви опорезивања које није у складу са одредбама међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања:

- доходак који према међународном уговору није предмет опорезивања у другој држави уговорници (или је предмет само делимичног опорезивања) опорезује се у тој држави (у потпуности или изнад износа дозвољеног међународним уговором);
- порески обвезник који се у држави уговорници чији је резидент опорезује порезом на доходак, укључујући и добит од пословања, опорезује се у другој држави уговорници на добит од пословања коју оствари у тој другој држави, иако у тој другој држави нема сталну базу/сталну пословну јединицу;
- двоструко опорезивање је резултат различитог, у државама уговорницама, дефинисања дохотка према међународном уговору;
- опорезивање у другој држави уговорници супротно је забрани неједнаког третмана по међународном уговору.

Ако је двоструко опорезивање настало услед непоштовања правила пореског поступка, то није опорезивање које није у складу са одредбама важећег међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања. То значи, да није могуће поднети захтев за покретање поступка заједничког договарања у случају када двоструко опорезивање настаје зато, што се у другој држави уговорници - држави извора дохотка, не захтевају погодности из међународног уговора - онако како то предвиђају правила пореског поступка у тој другој држави. Наиме, поступак заједничког договарања не замењује поступак за умањење или повраћај пореза по одбитку/пореза у другој држави уговорници. Захтев за покретање поступка заједничког договарања може се поднети само ако је захтев за такво умањење или повраћај пореза одбијен у другој држави уговорници.

2.1.5. Начини подношења захтева

Захтев се подноси у писаној форми на адресу која је наведена у одељку 2.1.2. овог документа. У случају обимније документације, нарочито у случајевима корекције добити у вези са трансферним ценама, могуће је и, саветује се, да се додатна документација поднесе, такође, у писаној форми, као прилог писменом захтеву.

Захтев и приложена документација подносе се на српском језику. С обзиром на међународну природу поступка, као и како би се убрзало вођење поступка и комуникација са надлежним

органима других држава, пожељно је да лице које се опорезује захтев поднесе и на енглеском језику. У случају да су приложене копије докумената на неком другом страном језику, а не на енглеском језику, уз захтев се мора приложити и њихов превод на енглески и српски језик. Превод захтева и приложене документације треба да овери овлашћено лице.

2.1.6. Садржај захтева

Треба нагласити, да брзина решавања одређеног случаја у поступку заједничког договарања зависи, између осталог, и од садржаја захтева, као и приложене документације. Потпуни захтев омогућава да се случајеви брже разматрају.

Захтев треба да садржи следеће податке:

- а) име, адресу/е, порески број/јеве и друге информације које су потребне да би се идентификовало лице које је надлежним органима поднело захтев или нека друга лица о којима је реч;
- б) пореске периоде о којима је реч;
- ц) детаље чињеница које се узимају у обзир и околности случаја (укључујући детаље о структури трансакције и односима између односних лица и других страна у предметним трансакцијама) и, прецизније, о природи и датуму мера које су разлог спора (укључујући, где је потребно, детаље о истом приходу примљеном у другој држави и укључивању тог дохотка у опорезиви приход у другој држави као и, о порезу који је, у вези са тим приходом, обрачунат или ће бити обрачунат у другој држави) и сродне износе у валутама дотичних држава, укључујући и копије свих пратећих докумената;
- д) позивање на важеће националне прописе и међународни уговор. Када се примењује више него један међународног уговор, лице које подноси захтев треба да прецизира који међународни уговор се тумачи у односу на питање које је предмет спора;
- е) следеће информације које је надлежном органу доставило лице које подноси захтев, укључујући и копије свих пратећих докумената:
 - објашњење, зашто дотично лице мисли да постоји спор;
 - детаље о било којим жалбама или правним поступцима које је дотично лице покренуло у вези са предметним трансакцијама и било којим судским одлукама које утичу на предмет спора;
 - потписану изјаву односног лица, да су све информације у достављеној документацији истините и да ће, што је могуће пре и потпуније, одговорити на све захтеве надлежних органа, као и доставити сву документацију на захтев надлежних органа;
 - копију коначног решења о утврђивању пореза у облику коначног решења о утврђивању пореза, записника о пореској контроли или другог одговарајућег документа којим се оправдава предмет спора као и, ако је то потребно, копије других докумената које су о предмету спора издали порески органи;
 - информације о свим захтевима које је дотично лице поднело у контексту неког другог поступка заједничког договарања или поступка решавања спора;

- информацију о томе да ли је надлежни орган већ разматрао предмет у односу на који је поднет захтев;
- информације о томе, да ли је дотично лице захтев поднело и надлежном органу друге државе;

Поред тога, захтев мора садржати и:

- број контакт телефона;
- када лице заступа опуномоћени представник у поступку, одговарајуће пуномоћје мора бити приложено уз захтев;
- ознаку надлежног пореског органа (пореске управе) односног лица на које се примењује међународни уговор, као и надлежног иностраног пореског органа (пореске управе);
- друге информације које би, према наводима лица које се опорезује, биле релевантне за решавање случаја.

Лице које подноси захтев за покретање поступка мора, одмах, да обавести надлежни орган о било каквим променама у вези са садржајем захтева.

2.2. Поступак након подношења захтева

2.2.1. Провера захтева

Након подношења захтева, надлежни орган проверава да ли су испуњени формални услови за покретање поступка а нарочито, да ли је захтев поднесен у оквиру прописаног временског рока и да ли га је поднело лице које на то има право.

Надлежни орган, потом, проверава да ли је захтев потпун, т.ј. да ли је лице поднело захтев који садржи све податке који су наведени у одељку 2.1.6. овог документа. Ако одређени подаци недостају или су потребне додатне информације или документација, надлежни орган тражи од лица да захтев допуни, обично у року од три месеца од дана пријема захтева. Ако лице које је поднело захтев за покретање поступка заједничког договарања, из оправданих разлога, није у могућности да поднесе додатне информације или документацију у року који је назначен у захтеву надлежног органа, ово лице може да о тим разлозима обавести надлежни орган и затражи продужење рока. Уколико, чак и након додатног рока, лице не достави тражену документацију или не сарађује са надлежним органом, надлежни орган може да одбије захтев за покретање поступка заједничког договарања, слањем званичног обавештења (нпр. на основу примљених информација или документације надлежни орган није у могућности да провери да ли је примедба у захтеву оправдана). У том случају, надлежни орган, такође, спроводи поступак обавештавања или консултовања са другим надлежним органом, на начин на који је то описано у одељку 2.2.2. овог документа.

Ако надлежни орган, на основу потпуног захтева, закључи да у конкретном случају мере једне или обе државе уговорнице нису довеле или неће довести до опорезивања лица које није у складу са одредбама међународног уговора, обично се, у року од два месеца од дана пријема потпуног захтева, захтев за покретање поступка заједничког договарања одбија, уз достављање званичног обавештења. У том случају, надлежни орган, такође, спроводи поступак обавештавања или консултовања са другим надлежним органом, на начин како је то описано у одељку 2.2.2. овог документа.

2.2.2. Поступак заједничког обавештавања и консултовања са другим надлежним органом

Када се захтев поднесе само надлежном органу у Србији, који сматра да нису испуњени услови за покретање поступка или када одбије захтев за покретање поступка заједничког договарања уз, званично обавештење о осталим разлозима који су наведени у одељку 2.2.1., овог документа, надлежни орган у Србији о томе обавештава надлежни орган у другој држави, слањем дописа, обично, у року од два месеца од дана када је лице које се опорезује обавештено о одбијању. Надлежни орган може, такође, пре одбијања захтева, и да консултује други надлежни орган.

2.2.3. Почетак поступка

2.2.3.1. Наплата пореза у случају покретања поступка

Подношење захтева за покретање поступка заједничког договарања не прекида порески поступак.

Подношење захтева за покретање поступка заједничког договарања не одлаже извршење решења о утврђивању пореза. Међутим, лице које се опорезује и које подноси захтев за покретање поступка заједничког договарања може искористити све институте који, уобичајено, дозвољавају различите начине плаћања пореске обавезе (на пример, из чл. 73. - 74. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

2.2.3.2. Вођење поступка

Ако, на основу добијених обавештења и детаљног испитивања случаја, надлежни орган процени да су испуњени материјални услови за почетак поступка заједничког договарања, садржај захтева који је поднело лице на које се међународни уговор примењује може се, једнострано, решити коришћењем одговарајућих правних средстава у српском законодавству када је то, у појединачном случају, могуће. Ако је потребно, српски надлежни орган, са надлежним органом друге државе уговорнице, размењује мишљења и обавештења о случају како би се, потврдило одређено тумачење међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања.

Ако садржај захтева није могуће једнострано решити коришћењем правних средстава у српском законодавству, надлежни орган започиње билатералну фазу поступка заједничког договарања са надлежним органом друге државе уговорнице. Уопштено говорећи, надлежни орган обавештава лице које подноси захтев, о почетку билатералне фазе поступка, у року од два месеца од дана пријема потпуног захтева.

Када је поступак заједничког договарања покренут на иницијативу надлежног органа друге државе уговорнице а случај се односи и на лица која се опорезују у Србији (на пример, случајеви у оквиру одредаба међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања који се односе на повезана предузећа или резидентност) надлежни орган у Србији о томе обавештава лице које се опорезује у Србији и на које се поступак односи, обично у року од два месеца, уколико оно, још увек, није обавештено о случају. У тим случајевима, лице које се опорезује је у обавези да сарађује са надлежним органом. Ако је потребно, надлежни орган у Србији може захтевати да лице које се опорезује достави додатне информације или документацију.

2.2.4. Однос између поступка заједничког договарања и примене домаћих правних средстава

У складу са чланом 16. Устава Републике Србије, потврђени међународни уговори и опште прихваћена правила међународног права део су правног система Републике Србије и непосредно се примењују*

***Напомена: Решења садржана у међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања имају предност у односу на решења садржана у пореским и другим законима Републике Србије.**

2.3. Примена поступка заједничког договарања

Поступак заједничког договарања се, у складу са међународном праксом, одвија непосредно између надлежних органа обе државе уговорнице. Будући да је, садржај таквог међународног поступка консултативне природе, лица која се опорезују - чак и ако се поступак покрене на њихов захтев - не учествују у договарању надлежних органа (тј. не учествују у тим поступцима, нити им присуствују). Они само добију информације о резултату поступка. У изузетним случајевима, када је потребно додатно појаснити сложене чињенице и околности случаја, лице које се опорезује може бити позвано да случај изложи надлежним органима, у циљу постизања усаглашеног разумевања случаја што, опет, не значи да лице које се опорезује на тај начин учествује у разговорима између надлежних органа.

Како би се појасниле околности и постигао договор, надлежни органи могу разменити мишљења непосредно укључујући и, за потребе такве размене мишљења, кроз посебна радна тела која оснивају и у чијем се саставу налазе представници оба надлежна органа. У пракси, мишљења се обично размењују у писаној форми (обично на енглеском језику).

Брзина поступка зависи од околности сваког појединачног случаја. Када је потребно додатно појаснити околности конкретног случаја у поступку, лице које је поднело захтев за покретање поступка заједничког договарања, са надлежним органом мора сарађивати проактивно, транспарентно и у доброј вери и, као и да му достави потребне информације и документацију. Посебно је важно, да надлежни органи не добију контрадикторне информације (на пример, од лица које се опорезује и повезаног лица у другој држави) јер то може значајно успорити поступак. Документација коју подноси лице које се опорезује или повезано лице у поступку мора, стога, бити пажљиво проверена у погледу тачности и доследности. Недостатак сарадње може довести до тога да надлежни орган у Србији није у стању да пружи помоћ у поступку заједничког договарања, како је то објашњено у одељку 2.2.1. овог документа што би, у конкретном случају, за последицу могло да има неуспех у постизању заједничког договора надлежних органа о отклањању двоструког опорезивања или опорезивања које није у складу са међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања у предметном случају. Надлежни орган у поступку, такође, добија резултате истраге о чињеницама и околностима у другој држави уговорници. Било каква неслагања између надлежних органа у вези са дефинисањем околности случаја могу се појаснити у току разговора/консултација.

Надлежни орган, углавном, ако је то могуће, телефоном, обавештава лице које је поднело захтев, о статусу и напретку предмета.

Обавештења која се размене у току поступка заједничког договарања су заштићена, на начин како је то дефинисано у важећем међународном уговору о избегавању двоструког опорезивања (обично, у члану 26. - Размена обавештења). Обавештења која се размене у поступку заједничког договарања су, стога, заштићена као тајни подаци, у складу са чланом 7. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Узимајући у обзир наведену природу поступка заједничког договарања и међународну праксу која је сумарно приказана у Приручнику о поступцима заједничког договарања (енг. Manual on Effective Mutual Agreement Procedures - МЕМАР) у случају поступка заједничког договарања у оквиру међународних уговора, документи који се размењују између надлежних органа обе државе уговорнице у вези са поступком заједничког договарања не откривају се лицима која се опорезују.

Уколико надлежни органи држава уговорница не постигну договор у току поступка заједничког договарања, надлежни орган о томе обавештава лице које је поднело захтев. Потребно је

напоменути, да поступци заједничког договарања, у одређеним посебним случајевима могу трајати дужи временски период.

2.4. Спровођење заједничког договора

Уопштено говорећи, било који договор који се постигне у поступку заједничког договарања примењује се без обзира на временска ограничења у унутрашњем закону држава уговорница.

Изузетак се примењује, у складу са одређеним међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања ако, у члану који уређује поступак заједничког договарања, не постоји посебна одредба да се, постигнути договор примењује без обзира на временска ограничења у унутрашњем закону држава уговорница. То значи да се, у Републици Србији, о застарелости (ограничењима) из чл. 114а до 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији (или о застарелости/ограничењима, у другој држави уговорници - у случају примене у другој држави уговорници) мора водити рачуна приликом примене заједничког договора према међународним уговорима.

Када надлежни органи држава уговорница постигну договор у оквиру поступка заједничког договарања, надлежни орган који је поступак иницирао, о садржају договора обавештава лице које је поднело захтев, обично у року од два месеца након што је договор закључен. У случају поступка заједничког договарања за потребе корекције добити у вези са трансферним ценама, надлежни орган у Србији обавештава резидента Србије на кога се поступак односи, о садржају договора, обично, у року од два месеца након што је договор закључен, чак и ако је поступак покренуо надлежни орган друге државе уговорнице на захтев њеног резидента.

Лице које се опорезује не може од пореског органа тражити да се одлука која је донета у оквиру поступка заједничког договарања примењује само делимично а не у потпуности.

МИНИСТАР

Синиша Мали