

**Да ли је у циљу опорезивања бенефицираном стопом пореза по одбитку или изузимања од опорезивања камате коју у Републици Србији оствари амбасада друге државе уговорнице, потребно обезбедити потврду о резидентности од стране амбасаде друге државе уговорнице или се подразумева да је амбасада резидент земље коју представља?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-46/2011-04 од 23.2.2011. год.)*

Уколико је у одговарајућем члану уговора о избегавању двоструког опорезивања закљученом између Републике Србије и друге државе уговорнице предвиђено опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку камате коју у Републици Србији оствари резидент друге државе уговорнице (најчешће је у питању члан 11. став 2. уговора) или је, у члану 11. став 3. уговора, садржано решење које предвиђа да се камата која настаје у држави уговорници изузима од опорезивања у тој држави, под условом да је оствари и стварно поседује: влада, политичка јединица или јединица локалне самоуправе друге државе уговорнице (наведено решење садржано је у уговору са Азербејџаном, Албанијом, Аустријом, Данском, Естонијом, Индијом, Ирском, Катаром, Кином, Кувајтом, Летонијом, Либијом, Литванијом, Малтом, Пакистаном, Словенијом, Турском, Украјином, Чешком Републиком и Шпанијом) наведена решења се односе и на камату коју оствари амбасада друге државе уговорнице.

Министарство финансија напомиње да је споменуто опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку, односно изузимање од опорезивања прописано чланом 11. ст. 2. и 3. уговора, формулисано тако да се, приликом примене уговора, може тумачити шире од тумачења које произилази само из простог читања норме онако како је она написана, односно да се израз резидент из члана 11. став 2. уговора, као и израз Влада, из члана 11. став 3. уговора, у складу са предметом и циљем тумачења, односи и на, у конкретном случају, амбасаду друге државе уговорнице у Републици Србији.

Министарство финансија сматра да би у сваком појединачном случају било тешко одбранити истицање супротних аргумената, у прилог ужег тумачења норме (у том смислу да амбасада није резидент земље коју представља, односно да амбасада није део Владе, због чега се опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку, односно изузимање од опорезивања предвиђено у члану 11. ст. 2. и 3. уговора, на амбасаду не би могло применити).

Када је реч о испуњењу услова за примену претходно наведеног решења (опорезивања бенефицираном стопом пореза по одбитку, односно изузимања од опорезивања камате коју оствари амбасада друге државе уговорнице) који се (услови), поред осталог, односе и на обавезу достављања исплатиоцу камате потврде о резидентности стварног власника камате (у конкретном случају, амбасаде) Министарство финансија указује да:

Закон о порезу на добит правних лица ( Сл. гласник РС, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1. Закона, прописује да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, по основу камата, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане

рачунае у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Сходно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

У складу са чланом 40а став 2. Закона, статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Уколико нису испуњени наведени услови, примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ камате.

Ако исплатилац прихода примени одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана, што за последицу има мање плаћени износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза по овом закону (члан 40а став 3. Закона).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента, дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 40а став 4. Закона).

Министарство финансија напомиње да ће надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, а на основу закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, детаљно утврдити чињенично стање које опредељује постојање пореске обавезе.

члан 1. (Лица на која се уговор примењује) прописује да се уговор о избегавању двоструког опорезивања примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или друге државе уговорнице);

члан 4. (Резидент) став 1. уговора, између осталог, прописује да израз жрезидент државе уговорницеж (у конкретном случају, друге државе уговорнице), за потребе уговора о избегавању двоструког опорезивања, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе, и укључује ту државу, њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе. Овај израз, међутим, не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази .

С обзиром на изнето, а у вези са претходно споменутом напоменом да ће надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, а на основу закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, детаљно утврдити чињенично стање које опредељује постојање или непостојање одговарајуће пореске обавезе, Министарство финансија сматра да приликом исплате камате амбасади друге државе уговорнице није неопходно да амбасада (у циљу остваривања права на опорезивање камате бенефицираном стопом пореза по одбитку, односно неопорезивања камате у Републици Србији) исплатиоцу прихода

презентује потврду о резидентности јер се, сходно претходно наведеном члану 4. (Резидент) уговора о избегавању двоструког опорезивања, подразумева да је амбасада резидент друге државе уговорнице, односно да амбасада представља део Владе друге државе уговорнице на коју се односи опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку, односно изузимање од опорезивања предвиђено у члану 11. (Камата) ст. 2. и 3. уговора о избегавању двоструког опорезивања.