



UNIJA POSLODAVACA SRBIJE
PRIMLJENO

Br. RS-P.30-272/11

18.03. 2011 god

Београд - Стевана Марковића 8



Заштитник грађана
Zastitnik građana

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
ЗАШТИТНИК ГРАЂАНА

17-2599 / 10
Београд
ЈИ

дел.бр. 5205 датум 17.03.2011

УНИЈА ПОСЛОДАВАЦА СРБИЈЕ

11080 БЕОГРАД
ул. Стевана Марковића бр. 8

Поштовани,

Поступајући по вашој притужби, као и притужбама већег броја приватних предузетница која се односи на утврђивање доприноса за обавезно социјално осигурање приватним предузетницама за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета по основу обављања самосталне делатности, Заштитник грађана је покренуо поступак контроле законитости и правилности рада Пореске управе, о чему смо вас обавестили.

Сагласно члану 31. став 1. Закона о Заштитнику грађана („Службени гласник РС“, бр. 79/2005 и 54/2007) обавешавамо вас да је Заштитник грађана, ради отклањања уочених пропуста, упутио препоруку Пореској управи, чију копију вам у прилогу достављамо.

Молимо вас да нас без одлагања обавестите о свакој евентуалној промени или догађају везаном за предмет Ваше притужбе до окончања поступка пред овим органом.

ПОМОЋНИК ГЕНЕРАЛНОГ СЕКРЕТАРА



Гордана Стевановић

Прилог: један



**РЕПУБЛИКА СРБИЈА
ЗАШТИТНИК ГРАЂАНА**

17-2599 / 10
Београд
ЈИ



Заштитник грађана
Zaštitnik građana

дел.бр. 5194 датум: 16.3.2011.

На основу члана 138. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“ бр. 98/06) и члана 31. став 2. Закона о Заштитнику грађана („Сл. гласник РС“ бр. 79/05 и 54/07) у поступку контроле законитости и правилности рада Пореске управе, по притужби већег броја грађана, Заштитник грађана

УТВРЂУЈЕ

Неправилно поступа Пореска управа при Министарству финансија када приватним предузетницама, које за време породилског одсуства и одсуства ради неге детета делатност обављају преко пословође, утврђује доприносе за обавезно социјално осигурање по основу самосталне делатности. Пореска управа тиме прописе тумачи неповољније по грађане иако и сама прихвата да их је могуће тумачити на други начин, повољније по грађане, и у прошлости је било таквих случајева. Тиме Пореска управа, крши начело заштите права грађана предвиђено Законом о општем управном поступку и изневерава оправдана правна очекивања грађана, што је супротно принципима добре управе.

На основу утврђених недостатака у раду, Заштитник грађана упућује Пореској управи следеће

ПРЕПОРУКЕ

I. Пореска управа ће по основу службеног надзора поништити сва решења донета почев од 2010. године којима су приватним предузетницама за време породилског одсуства и одсуства ради неге детета утврђени доприноси за обавезно социјално осигурање по основу самосталне делатности.

Пореска управа ће обезбедити да се у року од 60 дана од дана пријема ове препоруке изврши повраћај целокупних уплаћених износа по напред описаним решењима.

II. Пореска управа по прописима који су на снази убудуће неће задуживати приватне предузетнице за време породилског одсуства и одсуства ради неге детета доприносима за обавезно социјално осигурање по основу обављања самосталне делатности.

Пореска управа ће, уколико је става да је поступање на основу досадашње праксе било неправилно, предузети мере из своје надлежности ради измене прописа којима је регулисан систем доприноса за обавезно социјално осигурање, којима ће се јасно и недвосмислено прописати обавеза обвезника доприноса у овој правној ситуацији, како би се грађанима омогућила јасна спознаја права и обавеза, а органу доследна примена прописа.

Пореска управа обавестиће Заштитника грађана у року од 60 дана од дана пријема ове препоруке о поступању по њој, уз достављање релевантне документације и других доказа на основу којих се са сигурношћу може утврдити да је по препоруци Заштитника грађана поступљено.

Р а з л о ж и:

Заштитнику грађана обратили су се притужбама Унија послодаваца Србије, већи број приватних предузетница и Покрајински омбудсман службеним обавештењем, у којима су навели да Пореска управа неосновано задужује приватне предузетнице доприносима за обавезно социјално осигурање по основу обављања самосталне делатности, у време када остварују право на накнаду зараде за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета, иако у претходном периоду по истом основу и истим прописима нису биле задуживане.

Заштитник грађана је покренуо поступак контроле законитости и правилности рада органа управе и складу са чланом 29. став 1. Закона о Заштитнику грађана о томе обавестио Пореску управу актом бр. 17-2599/10 од 6. јануара 2011. године.

Пореска управа је 21. јануара 2011. године Заштитнику грађана доставила обавештење у коме се наводи да притужбе нису основане, јер нису чињенично и правно утемељене. Према наводима из изјашњења Пореске управе опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, која представља основицу доприноса за предузетнике, док је износ накнаде зараде основица доприноса за осигуранике који остварују накнаду зараде за време породичног одсуства, одсуства ради неге детета и одсуства ради посебне неге детета у складу са законом који уређује финансијску подршку породици са децом.

Наведено је да „у случају породиље - власнице радње која је овластила пословођу за вођење радње, за време породичног одсуства, власница радње остварује приходе по основу исплаћене накнаде сагласно Закону о финансијској подршци породици са децом и истовремено остварује приходе од обављања самосталне делатности (опорезиву добит или паушално утврђен приход), а што је сагласно члану 12. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање опорезиво по оба основа“. Опорезива добит (паушално утврђен приход) представља основицу за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање.

Заштитник грађана је ради утврђивања релевантних чињеница и околности 9. фебруара 2011. године одржао састанак са представницима Уније послодаваца Србије, 11. фебруара 2011. године са представницима Пореске управе и 18. фебруара 2011. године са представницима Министарства финансија. Том приликом је утврђено да Пореска управа задужује приватне предузетнице доприносима за обавезно социјално осигурање по основу самосталне делатности, док се доприноси за обавезно социјално осигурање по основу накнаде зараде обрачунавају и плаћају истовремено са исплатом накнаде од стране исплатиоца.

Представници Пореске управе су том приликом доставили Заштитнику грађана интерно Упутство директора Пореске управе донето ради уједначавања праксе њених организационих јединица. Упутством за канцеларијску контролу и утврђивање доприноса за социјално осигурање решењем Пореске управе од 7. октобра 2010. године наведено је да ће „због дилема код утврђивања доприноса за обавезно социјално осигурање када је власник радње на боловању, а радња ради преко овлашћеног пословође, Сектор за контролу, Одељење канцеларијске контроле упутити званичан захтев Министарству рада и социјалне политике за мишљење“, уз напомену да ће до

добивања мишљења, надлежне организационе јединице доносити решења о утврђивању доприноса за обавезно социјално осигурање на остварену добит, односно на паушално утврђен приход.

Систем доприноса за обавезно социјално осигурање, као јавних прихода, који обухвата обвезнике доприноса, основице доприноса, начин њиховог обрачунавања и плаћања, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање доприноса детаљно је уређен Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), који је у примени од 1. септембра 2004. године. Задње измене и допуне овог закона у 2009. години, у примени су од 30. јануара 2009. године.

Наведеним Законом прописано је да се доприносима обезбеђују средства за финансирање: пензијског и инвалидског осигурања; здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености (члан 2.), а доприноси у смислу овог закона су доприноси за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености (члан 3.).

Обвезници доприноса за обавезно социјално осигурање, у зависности од осигурања таксативно су наведени у Закону.

Остваривање права из средстава обавезног социјалног осигурања детаљније је регулисано посебним законима - Законом о пензијском и инвалидском осигурању, Законом о здравственом осигурању и Законом о запошљавању и осигурању за случај незапослености.

Имајући у виду наводе из притужби, приложену документацију, изјашњење Пореске управе као и правне прописе којима је уређен систем доприноса обавезног социјалног осигурања, Заштитник грађана је приликом заузимања става о основаности притужби приватних предузетница утврдио:

Приватне предузетнице на породичном одсуству и одсуству ради неге детета, када остварују право на накнаду зараде по Закону о финансијској подршци породици са децом, а самосталну делатност настављају да обављају преко пословође, у решењима донетим у 2010. години задужене су доприносима за обавезно социјално осигурање, **иако по том основу, по истим прописима, у претходним решењима нису биле задуживане.**

Увидом у решења Пореске управе донетим 2009. године којим се коначно утврђују доприноси за обавезно социјално осигурање по основу обављања самосталне делатности за 2008. годину или аконтационо за 2009. годину произилази, а образложењу решења се наводи да није вршен обрачун доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета. Решењима донетим у 2010. години, којим се утврђују доприноси за обавезно социјално осигурање коначно за 2009. годину и аконтационо за 2010. годину извршен је обрачун доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености, а у образложењу решења Пореска управа само констатује да је порески обвезник привремено поверио обављање послова другом лицу за време коришћења породичног одсуства.

Наведено поступање Пореске управе противно је начелу доследности у раду јавне власти које подразумева да су јавни службеници доследни и поступају сагласно доброј претходној пракси органа јавне власти у коме раде. Уколико постоје објективни и одлучни разлози за другачије поступање у конкретном случају, они се писмено образлажу, што Пореска управа у овом случају није учинила.

Пореска управа је доношењем поменутог интерног Упутства потврдила да постоји „дилема“ приликом утврђивања доприноса за обавезно социјално осигурање приватним предузетницама за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета по основу самосталне делатности. Чињеница да је Пореска управа, ради решења дилеме затражила мишљење Министарства рада и социјалне политике указује да је могуће различито тумачење прописа приликом задуживања приватних предузетница у поменутој правној ситуацији. Тачније, наводи у интерном Упутству указују да би мишљење Министарства рада и социјалне политике, могло да утиче на праксу и поступање Пореске управе у правцу очекивања грађана. Како се мишљењем не може тражити нити оправдати незаконито поступање, из става Пореске управе јасно произилази да она не негира могућност да се пропис тумачи повољније за грађане.

Закон о општем управном поступку („Службени лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/2001 и „Службени гласник РС“, бр. 30/2010) на чију сходну примену упућује Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/2002, 84/2002 - испр., 23/2003 - испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - др. закон, 62/2006 - др. закон, 63/2006 - испр. др. закона 61/2007 и 20/2009- др. закон и 53/2010) у члану 253. став 1. тачка 2. прописује да ће надлежни орган поништити коначно решење по основу службеног надзора ако је у истој правној ствари раније донесено правоснажно решење којим је та управна ствар другачије решена.

Промењена пракса Пореске управе у идентичним чињеничним и правним ситуацијама резултирала је и правном несигурношћу и неједнаким процесним и материјалноправним положајем грађана у порескоправном поступку.

Пореска управа је поступањем у претходном периоду створила код приватних предузетница оправдана и разумна очекивања да за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета неће бити утврђивани доприноси за обавезно социјално осигурање по основу самосталне делатности.

Из притужби којима су се приватне предузетнице обратиле Заштитнику грађана произилази да Пореска управа није транспарентно, на јасан и недвосмислен начин указала или обавестила приватне предузетнице о задужењима доприносима за обавезно социјално осигурање за време породичног одсуства и одсуства ради неге детета по основу самосталне делатности, нити је из претходне праксе Пореске управе произилазила могућност да ће бити задужене доприносима. Тиме су исте доведене у заблуду и онемогућене да на основу јасних и потпуних сазнања одлуче о даљем статусу своје предузетничке радње, с обзиром да су на основу Закона о приватним предузетницима имале могућност да предузетничку радњу привремено затворе (члан 24), у ком случају им према Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање мирује обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање (члан 50).

С друге стране, промењеном праксом поступања Пореске управе доведена је у питање и сама сврха накнаде зараде по Закону о финансијској подршци породици са децом, с обзиром да је према наводима приватних предузетница износ утврђених доприноса за обавезно социјално осигурање премашује износ исплаћених накнада зараде.

Начело поштовања оправданих и разумних очекивања подразумева да органи јавне власти и јавни службеници поштују оправдана и разумна очекивања која грађани имају, с обзиром на претходну праксу органа јавне власи или коју су ти или други органи и службеници створили. *Argumentum a contrario* – ово правило захтева и уздржавање од стварања нереалних и нетачних очекивања код грађана односно предузимање свих разумних мера како таква очекивања не би била створена код друге савесне стране.

Имајући у виду послове државне управе које прописује Закон о државној управи, Заштитник грађана сматра да је ради спречавања пропуста у будућем раду, Пореска управа, као орган управе у саставу министарства дужна да прати и утврђује стање у областима из свога делокруга, проучава последице утврђеног стања и, зависно од надлежности, или сама предузима мере или предлаже доношење прописа.

Због самог значаја права које осигураници остварују уплатом доприноса за обавезно социјално осигурање, броја корисника тих права као и категорија становништва који остварују права из обавезног социјалног осигурања, битно је да систем доприноса обавезног социјалног осигурања буде уређен правним прописима на начин да се исправност и начин његовог обрачуна и плаћања не доводе у питање нити остављају могућност њиховог тумачења и различите праксе од стране државних органа.

Заштитник грађана, нарочито истиче значај и потребу отклањања уочених пропуста у поступању Пореске управе, имајући у виду члан 66. став 2. Устава Републике Србије којим се јемчи посебна заштита мајке, на тај начин што се мајци пружа посебна заштита и подршка пре и после порођаја, који је у области посебног подстицаја рађању детаљније регулисан Законом о финансијској подршци породици са децом.

На основу свих утврђених чињеница и околности, Заштитник грађана упућује препоруку Пореској управи, да предузимањем мера из своје надлежности исправи пропусте у раду и ублажи последице различитог тумачења и примене Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, како би се обезбедила доследно поступање државних органа, очувало приватно предузетништво и истовремено остварило Уставом загарантовано право мајке на посебну заштиту.

