

UDK: 347.471:061.1
Biblid 1451-3188, 12 (2013)
Год XII, бр. 43–44, стр. 192–198
Изворни научни рад

Др Сандра СТОЈАДИНОВИЋ ЈОВАНОВИЋ¹
Др Јасмина БОГИЋЕВИЋ²

ДИРЕКТИВА 2011/96/EУ О ЗАЈЕДНИЧКОМ СИСТЕМУ ОПОРЕЗИВАЊА МАТИЧНИХ КОМПАНИЈА И ФИЛИЈАЛА

ABSTRACT

The Council of the European Union adopted Directive 2011/96/EU of 30 November 2011 on the common system of taxation that is applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States, with the objective of exempting dividends and other profit distributions paid by subsidiary to their parent companies from withholding taxes and to eliminate double taxation of such income at the level of the parent company. In an effort to join European Union, Serbia has to take into consideration this Directive in order to harmonize national law with the Community law.

Key words: European Union, Directive 2011/96, taxation, parent companies, subsidiaries.

I) СВРХА

Савет Европске уније је 30. новембра 2011. године усвојио Директиву број 2011/96 о заједничком систему опорезивања примењивом на матичне компаније и филијале различитих земаља

¹ Економски факултет у Београду. Електронска адреса аутора: sandra28@gmail.com.

² Економски факултет у Крагујевцу. Електронска адреса аутора: jasminabogic@ptt.rs. Рад је резултат рада на пројекту Економског факултета Универзитета у Београду, под насловом „Примена савремених метода менаџмента и маркетинга у унапређењу конкурентности предузећа у Србији у процесу њене интеграције у Европску унију“, број 179062, под окриљем Министарства за науку и технолошки развој Републике Србије за период 2011–2014. година.

чланица (*Council Directive 2011/96/EU of 30 November 2011 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States*).³ Директива има циљ да се дивиденде и друге расподеле добити од филијала ка матичним компанијама ослободе пореза по одбитку и да се елиминише двоструко опорезивање ових прихода на нивоу матичне компаније. Како би се осигурала фискална неутралност, неопходно је да профити које филијала дистрибуира својој матичној компанији буду ослобођени пореза по одбитку. Поред тога, разлог за доношење ове Директиве је и чињеница да је претходна Директива 90/435/ЕЕЗ о заједничком систему опорезивања примењивом на матичне компаније и филијале различитих земаља чланица (*Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States*)⁴ била суштински мењана и допуњавана неколико пута, и како је потребно учинити још измена, то је било неопходно да, у интересу јасноће, постојећи акти буду преформулисани, што је учињено кроз ову Директиву.

II) МЕРЕ ЕУ

У Европској унији донето је неколико аката намењених регулисању опорезивања матичних компанија и филијала. Основна је:

Директива 90/435/ЕЕЗ од 23. јула 1990. године о заједничком систему опорезивања примењивом на матичне компаније и филијале различитих земаља чланица (*Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States*),⁵ која је допуњена амандманима:

- Директивом 2003/123/ЕЗ од 22. децембра 2003. године којом се допуњује Директива 90/435/ЕЕЗ о заједничком систему опорезивања примењивом на матичне компаније и филијале различитих земаља чланица (*Council Directive 2003/123/EC of 22 December 2003 amending Directive*

³ “Council Directive 2011/96/EU of 30 November 2011 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States”, *OJL* 345, 29.12.2011, pp. 8–16.

⁴ “Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States”, *OJL* 225, 20.08.1990, pp. 6–9.

⁵ Ибидем.

90/435/EEC on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States),⁶ и

- Директивом 2006/98/ЕЗ од 20. новембра 2006. године којом се прилагођавају поједине директиве на пољу опорезивања, због приступања Бугарске и Румуније (*Council Directive 2006/98/EC of 20 November 2006 adapting certain Directives in the field of taxation, by reason of the accession of Bulgaria and Romania*).⁷

Доношењем Директиве 2011/96 од 30. новембра 2011. године, ове директиве су укинуте.

III) САДРЖАЈ

У састав Директиве улази опширни уводни део који се састоји од 12 ставова, а затим следи њених 11 чланова и три Анекса.

Директивом се, у члану 1, одређује да свака земља чланица треба да примени ову Директиву на:

- дистрибуцију профита који су примиле компаније те земље чланице од својих филијала из других земаља чланица;
- дистрибуцију профита од компанија те земље чланице ка компанијама других земаља чланица чије су оне филијале;
- дистрибуцију профита који су примиле сталне пословне јединице које се налазе у тој земљи чланици од компанија других земаља чланица које потичу од њихових филијала из земље чланице различите од оних где се стална пословна јединица налази; и
- дистрибуцију профита од компанија те земље чланице ка сталним пословним јединицама које се налазе у другој земљи чланици од компанија исте земље чланице чије су оне филијале.

Директивом се, такође, предвиђа и да она не треба да спречи примену домаћих или споразумних одредаба неопходних ради превенције преваре или злоупотребе (чл. 1. ст. 2).

⁶ “Council Directive 2003/123/EC of 22 December 2003 amending Directive 90/435/EEC on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States”, *OJ L* 7, 13.01.2004, pp. 41–44.

⁷ “Council Directive 2006/98/EC of 20 November 2006 adapting certain Directives in the field of taxation, by reason of the accession of Bulgaria and Romania”, *OJ L* 363, 20.12.2006, pp. 129–136.

За потребе примене Директиве, у члану 2. дате су дефиниције појмова „компанија земље чланице“ и „стална пословна јединица“. Под „компанијом земље чланице“ подразумева се свака компанија:

- која се може јавити у разним правним облицима (акционарско друштво, командитно друштво, друштво са ограниченом одговорношћу итд.), односно формама конституисаним према националном законодавству и подложним корпоративном опорезивању (део А Анекса 1);
- која се, према пореском закону земље чланице, сматра резидентом те земље чланице за пореске сврхе и, у условима закљученог споразума о двоструком опорезивању⁸ са трећом земљом, не сматра се резидентом за пореске сврхе изван Уније; и
- која је, поврх тога, предмет неког од националних пореза на корпорације, без могућности бирања или изузимања, или било ког другог пореза који може бити супституисан било којим од ових пореза (део Б Анекса 1).

Под појмом „стална пословна јединица“ (енгл. *permanent establishments*) подразумева се фиксно место пословања које се налази у једној земљи чланици кроз које се пословање компаније друге земље чланице у целости или делимично обавља у оној мери да су профити са тог места пословања предмет опорезивања у тој земљи чланици у којој се налази по основу релевантног билатералног пореског споразума или, у одсуству оваквог споразума, по основу националног законодавства.

За потребе примене Директиве, у члану 3 (став 1), утврђује се да статус матичне компаније треба да се додели:

- најмање компанији земље чланице која испуњава услове постављене у члану 2 и поседује минимум 10% капитала у компанији друге земље чланице која испуњава исте услове; и
- под истим условима, компанији земље чланице која поседује минимум 10% капитала у компанији исте земље чланице, коју у потпуности или делом поседује стална пословна јединица претходне компаније која се налази у другој земљи чланици.

Под филијалом се подразумева она компанија у којој се капитал поседује под наведеним условима (члан 3, став 1).

Директива, у члану 3 (став 2), земљама чланицама даје опцију:

⁸ Иако се називају споразуми о двоструком опорезивању, ови споразуми, у ствари, имају циљ да се спречи двоструко опорезивање.

- да помоћу билатералног споразума, изврше замену критеријума власништва у капиталу са критеријумом поседовања гласачке моћи;
- да не примењују ову Директиву на компаније те земље чланице, које у непрекидном периоду од најмање две године не остварују критеријум власништва који их квалификује за матичне компаније, или на оне међу њиховим компанијама у којима једна компанија друге земље чланице не остварује ово власништво у непрекидном периоду од најмање две године.

Тамо где матична компанија или њена стална пословна јединица, по основу удруживања матичне компаније са њеном филијалом, прими дистрибуирани профит, земља чланица матичне компаније и земља чланица њене сталне пословне јединице треба да, изузев када је филијала ликвидирана, ураде следеће (члан 4, став 1):

- или да се уздрже од опорезивања ових профита;
- или да опорезују овај профит али да овласте матичну компанију и сталну пословну јединицу да од износа пореске обавезе одузме ту разлику корпоративног пореза који се односи на ове профите и који је платила та филијала и свака друга филијала нижег нивоа.

Директивном се не спречава земља чланица матичне компаније да захтева од филијале да буде фискално транспарентна на основу оцене земље чланице правних карактеристика те филијале које произилазе из закона према којем је конституисана, и стога из опорезивања матичне компаније по основу њеног удела у профитима њене филијале, као и када ови профити настану. У овом случају, земља чланица матичне компаније треба да се уздржи од опорезивања дистрибуираних профита те филијале (члан 4, став 2).

Свака земља чланица треба да задржи опцију којом се предвиђа да сваки трошак који се односи на власништво и сваки губитак који резултира из дистрибуције профита филијале не мора бити одбијен од опорезивог профита матичне компаније. Када су, у овом случају, трошкови менаџмента везани за власништво утврђени на фиксном нивоу, фиксна сума не сме да пређе 5% профита дистрибуираног од стране филијале (члан 4, став 3).

Савет ће, понашајући се у складу са специјалном правном процедуром и после консултовања Европског парламента и Економског и социјалног комитета, у одговарајућем тренутку, усвојити правила која ће да примени од датума ефективног ступања на снагу заједничког система компанијског опорезивања (члан 4, став 5).

У члану 5, Директива утврђује да профити, које филијала дистрибуира својој матичној компанији, треба да буду ослобођени од пореза по одбитку. У члану 6, Директива предвиђа да земља чланица матичне компаније не треба да наплаћује порез по одбитку на профите које ова компанија прима од филијале (члан 6).

Под термином „порез по одбитку“ Директива не обухвата аконтацију или плаћање унапред корпорацијског пореза земљи чланици те филијале који је повезан са дистрибуцијом профита њеној матичној компанији (члан 7, став 1). Директива неће утицати на примену домаћих или споразумом утврђених одредби креираних да елиминишу или смање економско двоструко опорезивање дивиденди, нарочито одредби које се односе на плаћање пореских кредита примаоцима дивиденди (члан 7, став 2).

Земље чланице треба да доносе законе, прописе и административне одредбе, неопходне ради усаглашавања са овом Директивом, од 18. јануара 2012. године. О томе одмах треба да обавесте Комисију (члан 8, став 1). Када земље чланице усвоје ове мере, оне морају да садрже референцу која ће упућивати на ову Директиву, или им треба придружити ову референцу приликом њиховог јавног објављивања. Начини на које ће бити учињене ове напомене треба да буду утврђени од стране земаља чланица (члан 8, став 1). Земље чланице треба да информишу Комисију о тексту главних одредби из националног законодавства које су усвојили на пољу које покрива ова Директива, указујући на корелацију између њих и ове Директиве (члан 8, став 2).

IV) ДАТУМ СТУПАЊА НА СНАГУ

Директива је ступила на снагу двадесетог дана од њеног објављивања у *Службеном листу Европске уније (Official Journal of the European Union)*, члан 10, и намењена је земљама чланицама (члан 11).

Овом Директивом укида се Директива 90/435/ЕЕЗ, без обзира на обавезе земаља чланица које се односе на временска ограничења за транспозицију Директиве 90/435/ЕЕЗ и њених амандмана у национално законодавство (члан 9, став 1). Као временски лимит за транспозицију у национално законодавство Директиве 90/435/ЕЕЗ био је утврђен 31. децембар 1991. године, а њених амандмана: Директиве 2003/123/ЕЗ – 1. јануар 2005. и Директиве 2006/98/ЕЗ – 1. јануар 2007. године (Анекс II, део Б). Референце које су се односиле на укинуту Директиву треба да буду тумачене као

референце за ову Директиву и треба да се читају у складу са корелационом табелом датом у Анексу III Директиве (члан 9, став 2).

V) ЗНАЧАЈ ЗА РЕПУБЛИКУ СРБИЈУ

Имајући у виду тежњу Србије да постане чланица Европске уније, то познавање ове, као и других директива, постаје значајно за Србију. Како приступање Европској унији захтева и усклађено национално законодавство са европским законодавством (*acquis communautaire*), то је за Србију значајна и Директива 2011/96/EУ и усклађивање националних прописа на овом пољу са прописима у ЕУ. Процеси глобализације и транснационализације, који су интензивно захватили светску привреду, захватају и Србију, доносећи све већи број матичних компанија и филијала и повећавајући њихов значај за привреде земаља. Отуда је и овај аспект регулативе обухваћен Директивом, опрезивање матичних компанија и њихових филијала, значајан како у Европској унији тако и у Србији.

VI) ИЗВОРИ

1. "Council Directive 2011/96/EU of 30 November 2011 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States", *OJ L* 345, 29.12.2011.
2. "Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States", *OJ L* 225, 20.08.1990.
3. "Council Directive 2003/123/EC of 22 December 2003 amending Directive 90/435/EEC on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States", *OJ L* 7, 13.01.2004.
4. "Council Directive 2006/98/EC of 20 November 2006 adapting certain Directives in the field of taxation, by reason of the accession of Bulgaria and Romania", *OJ L* 363, 20.12.2006.