

# Koncept selektivnosti i slučajevi državne pomoći koji uključuju selektivnost

Péter Staviczky

04.04.2014. godine

## Selektivnost u članu 107 stav 1

„Favorizovanje *određenih* preduzeća ili proizvodnje *određenih* roba”

- Svrha države nije relevantna
- Obično se odnosi na poreske mjere
- Opšte mjere: otvorene za sve preduzeća u državi članici - selektivne mjere to nisu
- Selektivnost može biti de facto, de jure
- Načelo (ne) diskriminacije
- Objektivni uslovi nisu dovoljni da se izbjegne selektivnost

Obavještenje Evropske komisije koje će uskoro biti završeno daje detaljno objašnjenje

## Sudska praksa o selektivnosti

Nadležnost / diskreciono pravo datog organa? (C-6/12 P Oy)

Veliki broj korisnika nije bitan dokgod je isključeno makar jedno preduzeće (C-143/99. Adria Wien)

Slučaj CETM (T-55/99.), slučaj Maribel bis/ter (C-75/97.) – materijalna selektivnost

Slučaj Adria Wine (C-143/99.): treba ispitati preduzeće u uporedivoj zakonskoj i faktičkoj situaciji,

Slučaj Paint Graphos (C-78/08 i C-80/08) kooperative/zadruga nisu uporedive sa preduzećima

## Sudska praksa o selektivnosti

- Sektorska selektivnost
- De facto selektivnost (slučajevi lake industrije)
- Diskreciono pravo organa – budžet mjera
- Regionalna selektivnost – referentni okvir može biti manji od čitave države članice
  - Institucionalna, finansijska i proceduralna autonomija (Acores C-88/03, Baskijski regioni C-428/06)

## Sudska praksa o selektivnosti

- Čak i sam sistem može biti selektivan (Slučajevi Gibraltar C-106/09 p i C-107/09 P)
- traženje referentne tačke, obično analiza u tri koraka
  1. iznalaženje opšteg režima (porez na dohodak privrednih društava, PDV, određeni nameti)
  2. poređenje konkretne situacije
  3. opravdanje prirodom sistema, ako je moguće (rijetko se prihvata, validni su samo inherentni ciljevi) (T-210/02 RENV Britanski agregati, holandski NOx slučaj C-279/08 P)

## Sudska praksa o selektivnosti

Obrazloženje je moguće ako potiče direktno od osnovnog internog ili vodećeg principa referentnog sistema ili gdje je rezultat neophodan za funkcionisanje i djelotvornost sistema ( C-78/08 i C-80/08 Paint Graphos)

Primjeri:

Potreba suzbijanja prevare ili izbegavanja poreza

Uzeti u obzir posebne računovodstvene zahtjeve

Administrativna izvodljivost – administrativni tereti

Poreska neutralnost, progresivno oporezivanje poreza na dohodak

Izbjegavanje dvostrukog oporezivanja

## Slučaj 1 letonska poreska „amnestija” SA.33183

- Letonija je notifikovala mjeru poreske podrške radi pravne sigurnosti
- Svrha: poboljšati naplatu neizmirenih poreskih obaveza i podstaći poreske obveznike da plate dospjele poreze
- I Evropska komisija je smatrala da ta mjera značajno doprinosi konsolidaciji budžeta
- Opšte pravilo: obaveza plaćanja kamate, a u nekim slučajevima i penala u slučaju pogrešne prijave poreza
- Notifikovana mjera: država se odriče 90% penala na fiskalni dug za bilo kog poreskog obveznika koji dospijeva do 1. septembra 2010. godine

## Slučaj 1 letonska poreska „amnestija” SA.33183

- Ne radi se o otkazivanju poreskog duga, već se mogu tražiti mjesečna plaćanja u periodu do 60 mjeseci
- Nepoštovanje obaveze periodičnog plaćanja: na snagu se vraćaju opšta pravila, teba platiti sve kamate/penale
- Može se primijeniti na sledeće poreze:
  - porez na dohodak fizičkih lica,
  - porez na dobit privrednih društava,
  - porez na dodatu vrijednost (PDV),
  - akcize,
  - carinske i uvozne dažbine,
  - obavezni doprinosi za socijalno osiguranje,
  - porez na prirodna dobra,
  - porez na nepokretnosti.
- Može se primjenjivati tokom postupka u slučaju nesolventnosti, ako nije u suprotnosti sa propisima o nesolventnosti



## Slučaj 1 letonska poreska „amnestija” SA.33183

- Procijenjeni pozitivni uticaj na budžet + 21 milion EUR 2012. godine
- Procjena Evropske komisije: djelimično izuzeće od fiskalnih nameta jeste selektivno
- Odstupanje od opštih pravila u slučaju uporedljivih preduzeća predstavlja selektivnost, opšte mjere se primjenjuju bez razlike i nisu selektivne
  - Svi poreski korisnici su kvalifikovani da koriste mjere
  - Najniža mjesečna rata 70 EUR (da se ne bi stvarali nesrazmjerni administrativni troškovi)
  - Treba napraviti poređenje između preduzeća koja su blagovremeno izmirila poreske obaveze i onih koji to nisu uradili
  - Mjera ograničenog trajanja je inherentna konceptu “amnestije”, jednokratna mjera

## Slučaj 1 letonska poreska „amnestija” SA.33183

- Mjera predstavlja snažan podsticaj za plaćanje
- Mjera koja predstavlja izuzetak
- Pretpostavlja se djelotvornost s obzirom na visok iznos neizmirenih poreskih obaveza
- Nema diskriminacije u pogledu veličine, sektora i iznosa
- Obuhvaćena su različita poreska dugovanja
- Ovu mjeru mogu da koriste i preduzeća kod kojih je spor u toku
- Evropska komisija je ovakvu amnestiju smatrala za opštu mjeru  
„Činjenica da samo oni poreski obveznici koji zadovoljavaju uslove kvalifikovanosti mogu da koriste ovu mjeru sama po sebi ne predstavlja selektivnu mjeru”

## Slučaj 2 – mađarsko umanjenje poreza na kamate unutar grupe SA.18361

Povoljan poreski tretman ofšor kompanija postepeno je ukidan od 2006. godine zbog pristupanja EU

Novе mjere su uvedene 2003. godine

Samo polovina neto kamata (koje se dobijaju od povezanih lica i koje se plaćaju povezanim licima) čini dio poreske osnovice za porez na dobit privrednih društava

Kompanije mogu na godišnjoj osnovi da odluče da primjenjuju ovo pravilo

Ne postoji diskreciono pravo Poreske uprave

Brz rast uticaja na budžet

Neke kompanije isključene (male firme, ulagači u rizični kapital, finansijska preduzeća)

## Slučaj 2 – mađarsko umanjenje poreza na kamate unutar grupe SA.18361

Evropska komisija je objasnila da je mjera selektivna jer favorizuje prekogranične situacije kada neto kamata ide Mađarskoj

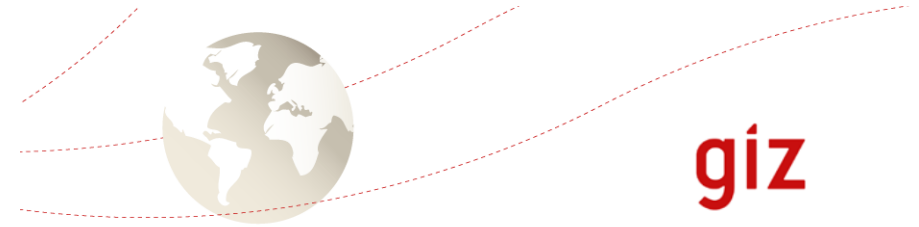
Mađarska je tvrdila da se radi o opštoj mjeri i da ona omogućava firmama da se odluče koji vid finansiranja akcijskog kapitala / zajma unutar grupe žele

Mađarska je nadalje objasnila da pitanje prednosti zavisi od poreske stope drugih zemalja van regulatornih okvira Mađarske

Argument Mađarske: opštost mjere proističe iz slobode nastanjenja



State Aid Management Project  
Funded by the European Union



## Slučaj 2 – mađarsko umanjenje poreza na kamate unutar grupe SA.18361

Mađarska: Izuzeća su potrebna jer se različita preduzeća drugačije tretiraju

Finansijski sektor, male kompanije

Mađarska: Proširenje na finansijski sektor vodilo bi selektivnosti, jer je to osnovna djelatnost ovih preduzeća

Mađarsko ograničavanje na aktivnosti grupe slijedi logiku sistema, ne mora da se radi o međunarodnoj grupi

Dalji argumenti da mjera predstavlja postojeću pomoć i legitimna očekivanja

## Slučaj 2 – mađarsko umanjenje poreza na kamate unutar grupe SA.18361

Konačna odluka Evropske komisije

Smatrala je da mjera dovodi do selektivne prednosti u prekograničnim situacijama za kompanije koje su neto primaoci kamate

Mjera je selektivna jer su određene kompanije isključene

Međutim, samostalne kompanije i grupe nisu u uporedivoj situaciji

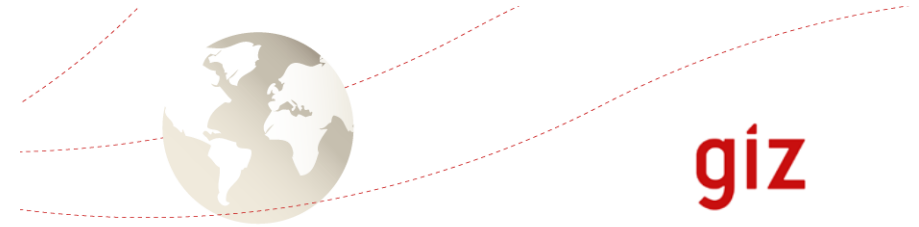
Opciona priroda sistema je takođe selektivna

Razilka između finansiranja akcisjnim kapitalom / dugom nije dovoljna da obrazloži selektivnost, niti se raidi samo o tehničkoj mjeri

Međutim, prihvatila je argumente vezane za legitimna očekivanja/postojeću pomoć na osnovu jednog belgijskog slučaja o kome je odlučeno 2003. godine: ukinuto od 1. januara 2010. godine



State Aid Management Project  
Funded by the European Union



## Slučaj 3 – mađarski sistem poreskih donacija

Tri slična slučaja za donacije za film, sport i izvođačke umjetnosti

SA 31722 za sportove, N464/2009 za izvođačke umjetnosti, N 202/2008 za film

Dobar primjer za opštu i selektivnu mjeru i da se pomoć mora razmotriti na različitim nivoima

Cilj mjere je: podstaći komercijalna preduzeća putem poreskih olakšica da doprinose finansiranju ciljeva javnih politika

## Slučaj 3 – mađarski sistem poreskih donacija

Postavka sistema:

Doniranjem novca sportskim klubovima, pozorištima, donatori se automatski izuzimaju od plaćanja poreza

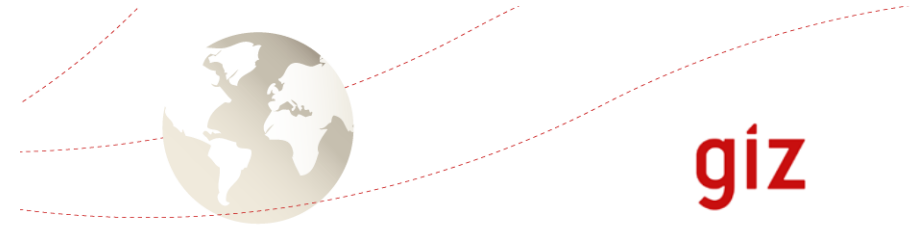
Donirani iznos oduzima se kako od poreske osnovice, tako i od poreske obaveze (iznosa poreza koji treba platiti)

Primjer: Poreska stopa 10% donirani iznos 100 €

To znači: 100 € koristi kao umanjenje preske osnovice i 10 € koristi kao umanjenje od iznosa poreza koji treba platiti, ukupno 10 € koristi

Isključuje se prisustvo sekundarnih koristi za donatore: nema marketinških niti sporazuma o sponzorstvu niti bilo kakvog nenovčanog doprinosa sa strane korisnika





## Slučaj 3 – mađarski sistem poreskih donacija

Selektivnost:

Doniranje je dostupno svim sektorima i preduzećima svih veličina bez ikakvih ograničenja

Poreska korist kompenzira finansijske i administrativne troškove i finansijske rizike (nema poreske osnovice na kraju godine).

Finansiranje od strane države bilo bi skuplje

Na nivou indirektnih korisnika zadovoljen je član 107 stav 1.

Indirektna korist od mjere, trebalo je utvrditi usklađenost

## Slučaj 4 danski porez na kazino C35/2010

- Danska je odlučila da liberalizuje svoje tržište igara na sreću da kanališe igrače na regulisane vidove igara i da ih zaštiti, uz održavanje javnog reda
- Danska je notifikovala novi porez za *on-line* kazina radi pravne sigurnosti
- *Off-line* pružaoci usluga su podnijeli pritužbu Evropskoj komisiji
- Svi pružaoci usluga moraju da plaćaju 45% bruto prihoda od igara na sreću plus
  - *Off-line* 30% bruto prihoda iznad 4 miliona DKK
  - *On-line* 20 % bruto prihoda
- Danska je tvrdila da to nisu uporediva preduzeća
- Evropska komisija je otvorila zvaničnu istragu

## Slučaj 4 danski porez na kazino C35/2010

- Mnogo odgovora tokom postupka – aktivna grana
- Argumenti Danske:
  - Različiti igrači, segmenti društva koji igraju od kuće nasuprot igre preko interneta
  - Koriste se različiti softveri
- Ako je selektivno, opravdano je, jer se sadašnji monopol ne može djelotvorno izmijeniti na drugi način
  - Pad od 20% za sve igrače bio bi protivan zaštiti igrača
  - Viši porez za *online* ne bi bio atraktivan pa bi se igrači opredjeljivali za sivo tržište (pružaoci usluga iz drugih država članica, prekogranično), globalno tržište

## Slučaj 4 danski porez na kazino C35/2010

- Treće strane su zavisno od svoga profila bile za ili protiv
- Evropska komisija je zaključila da su igre i poreski obveznici uporedivi (samo je različit kanal), različit razvoj, profitabilnost, nivo konkurencije i problematično kockanje nisu dovoljni razlozi
- Različito oporezivanje je selektivno
- Obrazloženje selektivnosti
  - Danska se oslanjala na djelotvornost poreskog sistema i na liberalizaciju, kao i na sposobnost plaćanja poreza. Evropska komisija je odbacila takve argumente i odlučivala o usklađenosti (član 107 stav 3 c)
- Zemaljski operateri uložili žalbu

## Slučaj 5 Njsmačko fiskalno prenošenje gubitaka SA.29150

- Njsmački poreski zakon dozvoljava prenošenje gubitaka do 1 milion EUR godišnje u naredne godine
- Pojavilo se “sekundarno tržište” za kompanije gubitaše dobro sredstvo za apsorbovanje dobiti
- Godine 1997. prenošenje je bilo ograničeno na kompanije slične djelatnosti
- Od 2008. godine prenošenje je bilo dozvoljeno sam ako je najmanje 50% vlasništva stečeno; između 25-50% bilo je moguće srazmjerno prenošenje, kako bi se spriječila zloupotreba ovog pravila
- Godine 2009. uvedeno je izuzeće za nove vlasnike ako prestrukturiraju kompaniju u problemima uz očuvanje izvorne djelatnosti i zadržavanje 80% radnih mjesta (ekonomska kriza)

## Slučaj 5 Njemačko fiskalno prenošenje gubitaka SA.29150

- Evropska komisija: mjera je selektivna i favorizuje određene loše kompanije u poređenju sa drugim kompanijama, zadužene nasuprot stabilnim, ali koje proizvode gubitak
- Argument Njemačke 1) da je djelovala kao privatni povjerilac, jer ova mjera omogućava firmama da plate svoje poreske obaveze
  - Evropska komisija odbila ovaj argument jer tržišni povjerilac se ne može primijeniti na buduće poreske obaveze, plus nema diskrecionog prava vezano za sposobnost plaćanja nakon prestrukturiranja
- Argument Njemačke 2) da mjera nije selektivna, nema ograničenja veličine, sektora, lokacije
  - Evropska komisija odbila ovaj argument jer se selektivnost treba utvrđivati poređenjem referentnog okvira (njemački poreski zakon i opšta pravila o preuzimanju) sa ovom mjerom

## Slučaj 5 Njemačko fiskalno prenošenje gubitaka SA.29150

- Evropska komisija: izuzeće nije u skladu sa opštim ciljem poreskog sistema, odnosno generisanjem prihoda, jer omogućava firmama da ne plaćaju poreze
- Nije opravdano pravljenje razlika između dobrih i loših firmi, one jesu u uporedivoj situaciji
- Argument Njemačke 3) selektivnost je opravdana prirodom njemačkog poreskog sistema, postoji objektivna razlika između dobrih i loših firmi. Dobre firme se mogu finansirati na tržištu, loše ne mogu.
- Evropska komisija odbila ovaj argument: predočeno obrazloženje se oslanja na faktore koji su van poreskog sistema (finansiranje preduzeća)

## Slučaj 5 Njemačko fiskalno prenošenje gubitaka SA.29150

- Argument Njemačke 4) nekoliko drugih država članica ima slične odredbe u svojim poreskim pravilima i Evropska komisija nije pokrenula istragu u njihovom slučaju
  - Evropska komisija odbila ovaj argument: nije urađena notifikacija primjenjuje se klauzula o mirovanju (član 108 stav 3 Ugovora o funkcionisanju EU)
- Evropska komisija: drugi uslov člana 107 stav 1 je ispunjen (godišnji procijenjeni efekat – 900 miliona EUR) – državna pomoć, nije ustanovljena usklađenost, nezakonita i neusklađena pomoć - povraćaj



## Slučaj 6 Španska amortizacija za *gudvil* C45/2007

- Španski poreski sistem je omogućavao umanjeње od poreske osnovice tokom 20 godina (5% godišnje) finansijskog gudvila stranih akvizicija
- Gudvil znači poznato ime kompanije, dobri odnosi sa klijentima što dovodi do vjerovatnog budućeg prihoda
- Iz računovdštvene perspektive iznos gudvila predstavlja razliku između cijene plaćene za kompaniju i njene tržišne vrjednost. Knjiži se kao nematerijalna imovina.
- Vrijednost gudvila se generalno može smanjiti samo u slučaju spajanja i razdvajanja kompanija
- Finansijski gudvil se može smanjiti ako su kupac i kupljene kompanije bili nezavisni i ako se direktno ili indirektno steklo najmanje 5% vlasničkog udjela

## Slučaj 6 Španska amortizacija za *gudvil* C45/2007

Tokom postupka Španija je iznijela sledeće argumente

- 1) Da to nije selektivna mjera jer taj dio zakona o računovodstvu nije harmonizovan i nema ostupanja od opšteg pravila
- 2) I *gudvil* i finansijski *gudvil* mogu se amortizovati tokom 20 godina
- 3) Nema sticanja koristi jer ako se kompanija proda prihodi podliježu oporezivanju
- 4) Čak i Evropska komisija tretira pravila o amortizaciji kao tehnička poreska pravila u svom obavještenju o oporezivanju
- 5) Pravila mogu da primjenjuju sve firme bez ograničenja
- 6) Mjera je slična jednoj koja je već odobrena (N 480/07)
- 7) Minimum od 5% vlasničkog udjela ne sadrži nikakav minimalni iznos
- 8) Ova mjera doprinosi slobodnom kretanju kapitala
- 9) Nje dokazano da usljed ove mjere španske kompanije plaćaju više za strano vlasništvo

## Slučaj 6 Španska amortizacija za *gudvil* C45/2007

- 30 kompanija je podržalo stav Španije, nekoliko ostalih je bilo protiv navodeći da je to de facto selektivna mjera koja daje prednost u međunarodnoj konkurenciji
- Evropska komisija: referentni okvir je opšti španski poreski zakon
- Strano vlasništvo ne treba tretirati drugačije
- Gudvil se može amortizovati samo u slučaju pripajanja – konsolidacija i kontrola
- Pravila o finansijskom gudvilu to nisu zahtijevala i samo 5% vlasničkog udjela je bilo dovoljno – odstupanje od opšteg pravila
- Ovo pravilo ne može biti referentni okvir jer se domaći finansijski gudvil ne može amortizovati

## Slučaj 6 Španska amortizacija za *gudvil* C45/2007

- Španija nije dokazala da je ta mjera neophodna da bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje niti da se radi o tehničkoj mjeri
- Neusklađena i nezakonita državna pomoć
- Povraćaj se ne zahtijeva do otvaranja formalne istrage jer je Evropska komisija odgovorila na pitanje poslanika u Evropskom parlamentu da ta mjera nije selektivna, pa time stvara legitimna očekivanja