



ИЗВЕШТАЈ О ОЦЕНИ ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ

I ПОДАЦИ О КОМИСИЈИ

1. Датум и орган који је именовao комисију

На седници Научно-наставног већа Правног факултета за привреду и правосуђе одржаној дана 29.02.2016. године у просторијама Факултета у Новом Саду, донета је одлука о именовању Комисије за оцену докторске дисертације кандидата **мр Невене Словић**, која је пријавила докторску тезу под називом "**Међународно правни аспекти пореске евазије**".

2. Састав комисије са назнаком имена и презимена сваког члана, звања, назива уже научне области за коју је изабран у звање, датума избора у звање и назив факултета, установе у којој је члан комисије запослен:

Проф. др Мирко Кулић, редовни професор, ужа научна област Кривичноправна и Јавноправна, изабран у звање редовног професора 2013. године на Правном факултету за привреду и правосуђе, Универзитет Привредна академија у Новом Саду, где је запослен; председник комисије

Проф. др Радица Шиповац, ванредни професор, ужа научна област Међународноправна и Привредноправна, изабрана у звање 2008. године, запослена на Правном факултету за привреду и правосуђе, Универзитет Привредна академија, Нови Сад; ментор

Проф. др Владимир Јовановић, ванредни професор, ужа научна област Међународноправна и Привредноправна, изабран у звање ванредног професора 2016. године, запослен на Факултету за инжењерски менаџмент и економију Универзитета Привредна академија у Новом Саду; члан комисије

II ПОДАЦИ О КАНДИДАТУ

1. Име, име једног родитеља, презиме:

Невена, Милан, Словић

2. Датум рођења, општина, Република:

21.09.1961. Нови Сад, Србија

3. Датум одбране, место и назив магистарске тезе:

19.04.2011, Нови Сад, "Порески третман иностраних улагања у дугорочне хартије од вредности у Србији"

4. Научна област из које је стечено академско звање магистра наука:

Научна област: Привредно право, Ужа научна област: Финансијско правна

5. Радно искуство:

2005-данас, Самостална делатност **Адвокат - порески саветник**

2004-2005, Брокерско дилерско друштво М&В ИНВЕСТМЕНТС а.д. Нови Сад, **Правни саветник**

2003-2004, НАЦИОНАЛНА ШТЕДИОНИЦА-БАНКА а.д. БЕОГРАД, **Самостални стручни сарадник за правне послове у Сектору за управљање капиталом и ликвидност**

2001-2003, БЕОГРАДСКА БЕРЗА а.д. БЕОГРАД, **Правни саветник**

1997 - 2001, Самостална делатност: **Адвокат**

1986-1997, ХИП ПЕТРОХЕМИЈА, Панчево, **Виши стручни сарадник за међународне уговоре**, Консултант за правна питања у Извршном одбору директора

1985-1986, ПОКРАЈИНСКИ КОМИТЕТ ЗА МЕЂУНАРОДНУ САРАДЊУ, Нови Сад, **Помоћник Председника Комитета**

6. Публиковани радови по категоријама:

Јовановић В., Словић Н. "Пореска конкурентност и стране директне инвестиције", Ревизор, бр.70/2015, стр.35-45 ISSN: 1450-7005, 2015. **(M51)**

Словић Н. "Порески третман и подстицаји за улагање у хартије од вредности у Србији", Правно-економски погледи, бр.1, година 3, стр.24, ISSN: 2217-4176, 2012. **(M53)**

Словић Н. "Међународна банкарска гаранција", Економетар, III, 2005.

Словић Н. "Чекајући закон о инвестиционим фондовима", Економетар, X, 2004.

Словић Н. "СТИЦАЊЕ СОПСТВЕНИХ АКЦИЈА - ТЕОРИЈА И ПРАКСА", М&V Watch, мај 2004.

Словић Н. "Континуирано трговање", М&V Watch, март 2004.

Словић Н. "Правна сигурност – нови прописи - Порески третман хартија од вредности", часопис Данас 28.10.2003.

Словић Н. "Правна природа међународног права", Правни факултет, Нови Сад, 1983.

III НАСЛОВ ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ:

"МЕЂУНАРОДНО ПРАВНИ АСПЕКТИ ПОРЕСКЕ ЕВАЗИЈЕ"

IV ПРЕГЛЕД ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ:

Навести кратак садржај са назнаком броја страна поглавља, слика, шема, графикана и сл.

УВОД

I ПОРЕЗИ И МЕЂУНАРОДНО ПОРЕСКО ПРАВО – ИСТОРИЈСКИ ПРИКАЗ

1. НАСТАНАК И РАЗВОЈ ПОРЕЗА КРОЗ ИСТОРИЈУ
2. НОРМАТИВНО ОДРЕЂЕЊЕ ПОРЕСКИХ ОДНОСА- ИСТОРИЈСКИ ПРИКАЗ
3. ПОЈАМ И ПРАВНИ САДРЖАЈ МЕЂУНАРОДНОГ ПОРЕСКОГ ПРАВА
 - Извори међународног пореског права
 - Однос међународно-правних и домаћих норми

II ДВОСТРУКО ОПОРЕЗИВАЊЕ И ПОРЕСКА ЕВАЗИЈА КАО ПРОБЛЕМ МЕЂУНАРОДНОГ ПОРЕСКОГ ПРАВА

1. СУКОБИ ПОРЕСКИХ ЈУРИСДИКЦИЈА

- Сукоб двоструког опорезивања
- Последице двоструког опорезивања
- Методe решавања проблема двоструког опорезивања
- Укидање двоструког опорезивања у оквиру међународних споразума
- 2. СУКОБ ИЗБЕГАВАЊА ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА -ПОРЕСКА ЕВАЗИЈА
 - Избегавање плаћања пореза -појмовне дилеме
 - Појавни облици пореске евазије
- 3. ПРАКСА ДРЖАВА НА СПРЕЧАВАЊУ И СУЗБИЈАЊУ УТАЈЕ ПОРЕЗА

III ПРИРОДА И РАСТУЋИ ЗНАЧАЈ ИЗБЕГАВАЊА ПОРЕЗА У САВРЕМЕНОЈ СВЕТСКОЈ ЕКОНОМИЈИ

- 1. СТРАТЕГИЈЕ ИЗБЕГАВАЊА ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА ТРАНСНАЦИОНАЛНИХ КОМПАНИЈА
 - Злоупотреба споразума
 - Трансферне цене и минимализација опорезивања
 - Утањена капитализација и пореске погодности
 - Холдинг компаније и опорезивање дивиденди
 - Холдинг компаније и опорезивање камата и ројалтија
 - Базне сруктуре са учешћем посредничке холдинг компаније – опорезивање права интелектуалне својине
- 2. ДВОСТРУКИ ИРСКИ И ХОЛАНДСКИ СЕНДВИЧ-САВРЕМЕНЕ ТЕХНИКА ОСТВАРИВАЊА ПОРЕСКИХ ПОГОДНОСТИ

IV СУКОБ НЕЗАКОНИТОГ ПЛАЋАЊА ПОРЕЗА И ПОРЕСКА УТОЧИШТА

- 1. ИНТЕРНАЦИОНАЛИЗАЦИЈА БИЗНИСА И ПОЈАВА OFFSHORE ЗОНА
- 2. ЈУРИСДИКЦИЈЕ СА НИСКИМ ПОРЕЗИМА ИСТОРИЈСКИ ОСВРТ
- 3. ЈУРИСДИКЦИЈЕ СА НИСКИМ ПОРЕЗИМА - ПОЈМОВНО ОДРЕЂЕЊЕ
- 4. КВАЗИ OFFSHORE ПОРЕСКЕ ЈУРИСДИКЦИЈЕ

V САВРЕМЕНЕ ТЕНДЕНЦИЈЕ ПОРЕСКИХ ЈУРИСДИКЦИЈА НА МЕЂУНАРОДНОМ ПЛАНУ

- 1. МЕЂУНАРОДНО ПОРЕСКО ПРАВО ИЗМЕЂУ ПОРЕСКЕ КОНКУРЕНЦИЈЕ И ХАРМОНИЗИРАЦИЈЕ
- 2. СУКОБ ПОРЕСКИХ ВЛАСТИ И ПРОЦЕС ХАРМОНИЗАЦИЈЕ ПОРЕСКИХ ПРОПИСА
 - Хармонизација пореских система у Европској унији
 - Правни основ за хармонизацију непосредних пореза унутар ЕУ
- 3. МЕЋУДРЖАВНА РАЗМЕНА ПОРЕСКИХ ИНФОРМАЦИЈА - СВЕТСКЕ ТЕНДЕНЦИЈЕ
 - Тамна страна пореских оаза
 - Размена инфомација као услов за ефикасну борбу против утаје
 - Међународна активност - имплементација међународних стандарда за транспарентност и размену информација
- 4. НОВИ ГЛОБАЛНИ СТАНДАРДИ ПОРЕСКЕ САРАДЊЕ
- 5. АКЦИОНИ ПЛАН О ЕРОЗИЈИ БАЗЕ И ПРЕМЕШТАЊУ ПРОФИТА ОЕСД

VI ЗАКЉУЧАК

ЛИТЕРАТУРА

Број поглавља: 6
Број табела: 5
Број графикана: 3

V ВРЕДНОВАЊЕ ПОЈЕДИНИХ ДЕЛОВА ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ:

Сам рад је конципиран у пет поглавља, те је у шестом поглављу изнесен резиме резултата анализе, односно дат закључак са резултатима истраживања.

Докторска дисертација кандидата мр Невене Словић, кроз анализу домаће и иностране правне регулативе којом се дефинише порески систем у целини, приказује актуелно стање у међународно правној теорији и пракси, у погледу решавања проблема пореске евазије. Обухватањем теоријско-практичних решења у више земаља, почев од земаља чланица Европске Уније, затим Русије, Сједињених Америчких Држава, па до држава које чине такозване "пореске рајеве", у овом раду су, на савремен и методолошки прихватљив начин, изложени проблеми, могућности и одговарајућа решења проблема. Прво поглавље се односи на уводно разматрање где кандидат дефинише проблем, предмет и циљеве истраживања, те поставља основну хипотезу која се заснива на ставу да је глобализација система светских економских веза и практична реализација претензија држава да добију део прихода од спољноекономских делатности довела до појаве и развоја система међународног опорезивања. За разлику од времена када су радна снага и капитал били ограничени фискалним суверенитетом националних држава, данас производни фактори због своје покретљивости, све чешће прелазе у неки други више међународни простор стварајући могућност за стицање нових извора прихода који остају ван фискалног домашаја тих држава.

У првом реду спроведена је упоредна квантитативна и квалитативна истраживачка метода. Основне методе које су коришћене спадају у домен општих методолошких поступака. Аналитичком и синтетичком методом разматране су опште и специфичне карактеристике појава и уочаване разлике у националним и међународним оквирима.

Полазећи од појединачних појава, појмова и појмовних анализа, изнетих у релевантној, водећој литератури и пракси, индукцијом кандидат иде ка широј теоријској основи, док се дедукцијом од општих, ширих анализа комплетне проблематике, која се односи на глобалне, међународне, аспекте пореске евазије, пажња усмерава на појединачне анализе и карактеристике, као и упоредну анализу проблема и предложених решења у раличитим земљама. Компаративни метод је у изради рада био од изузетног значаја. Овим методом поређена су искуства водећих земаља англосаксонског и европског континенталног правног система у погледу природе и растућег значаја избегавања пореза у савременој светској економији, интернационализације пословања и појаве offshore зона, и савремених тенденција пореских јурисдикција.

Дисертација садржи уводни део и пет уско повезаних глава, које су методолошко-логички постављене у складну целину:

1. У уводном делу дисертације, разматра се чињеница да развој међународне економске делатности неминовно доводи до појаве међународних пореских односа чији су учесници државе, физичка и правна лица разних држава и међународних организација, и питање које се само по себи намеће из такве ситуације - која земља има право пореске јурисдикције? Уочено је да је, при томе, веома важно поштовати равнотежу интереса сваке од страна међународног опорезивања: националних пореских администрација и пореских обвезника. Указано је и на то да међународно пореско право омогућава да се на детаљан начин изучавају, не само проблеми са којима се суочава држава приликом убирања пореза од пореских обвезника са правном везом (на пример, резидентство, имовина) у другој држави, него и да се предложи ефикаснији механизми за њихово спречавање и укидање.
2. У првој глави дисертације обрађена су питања настанка и развоја пореза кроз историју, нормативно одређење пореских односа, као и појам и правни садржај међународног пореског

права. Дефинисани су и детаљно преиказани извори међународног пореско права, као што су међународни обичаји, општи правни принципи, одлуке међународних судова и наднационални пореско-правни прописи. Посебно је обухваћен однос међународно-правних и домаћих норми. Узимајући у обзир карактер извора међународног пореског права, констатовано је да се не смеју искључити случајеви колизије између међународно-правних и домаћих правних норми, који се односе на једно те исто питање: која од норми ће бити примењена. Разматрајући даље овај проблем, кроз анализу праксе решавања ових проблема у државама, кандидат упућује на закључак да већина земаља признаје да тумачење пореских споразума треба вршити у складу са захтевима међународног права, јер се ради о врсти међународних уговора.

3. Други део дисертације полази од појма и узрока пореске евазије, затим образлаже и дефинише појмове законите и незаконите евазије, њене појавне облике и начин извршења. Даље се обрађује положај мултинационалних компанија, њихов утицај и могућности пореске евазије у њиховом пословању. У наставку се обрађује двоструко опорезивање и пореска евазију као проблем међународног пореског права. У оквиру ове главе, посебна пажња је усмерена на сукоб пореских јурисдикција, правно економске последице двоструког опорезивања, као и методе решавања проблема. Дефинисан је основни смисао деловања међународних пореских споразума кроз ограничавање области надлежности пореских јурисдикција уговорних држава, одређивање њихових граница у области опорезивања како домаћих, тако и иностраних резидената. Као методе решавања питања двоструког опорезивања предложене су унилатералне, билатералне и мултилатералне мере пореске координације.

3. У трећем делу кандидат разматра природу и растући значај избегавања пореза у савременој светској економији. Кандидат врло детаљно образлаже савремене стратегије које транснационалне компаније примењују у циљу избегавања плаћања пореза. У том смислу, експлициране су методе: злоупотребе међународних споразума, примена трансферних цена у циљу минимализације опорезивања, примена стратегије недовољне капитализације, коришћење холдинг компанија и плаћања дивиденди, камата и ројалтија. Као посебно интересантна, обрађене су најновије технике за остваривање пореских погодности познате под називом "двоструки ирски" и "холандски сендвич".

4. Четврти глава обрађује сукоб незаконитог плаћања пореза и пореских уточишта. Констатовано је да је у данашње време најважнији и најсложнији проблем повезан са утајом пореза - проблем коришћења пореских уточишта или зона са повољним пореским режимом за оснивање компаније. Указано је да неки аутори, а посебно практичари издвајају поједине јурисдикције, које нису offshore зоне у правом смислу речи, али које се широко користе због особености њиховог пореског законодавства. Ове јурисдикције називају се "квази offshore" или "некласичне offshore" јурисдикције и често их уводе водеће земље света, које су заинтересоване да привуку стране инвестиције, гарантујући одређене пореске повластице.

5. Пета глава овог рада посвећена је савременим тенденцијама пореских јурисдикција на међународном плану. Размотрено је међународно пореско право са аспекта пореске конкуренције и хармонизације. Посебно је наглашено да најдинамичнију активност у правцу израде ефикасних механизма за размену информација о пореским питањима на међудржавном нивоу води Организација за економску сарадњу и развој (ОЕЦД). Као методе за борбу против штетне пореске конкуренције, између осталог, предлажу се: увођење у домаћа законодавства норми о борби против пореских рајева, одустајање од пореских уговора са пореским рајевима, стварање механизма за међудржавну размену информација о захтевима, као и увођење у пореско законодавство норми, које коришћење offshore јурисдикција чине непрофитабилним. Као посебан део петог дела овог рада изнет је акциони план о ерозији базе и премештању профита.

6. У закључним разматрањима кандидат је изнео резултате до којих се дошло истраживањем. Констатовано је да државе морају да користе и учествују у размени информација о пореским питањима, и да се препоруке ОЕЦД у многим земљама имплементирају у национална законодавства.

На самом крају аутор је дао и попис коришћене литературе са 155 референци и довољним бројем електронских извора.

VI ЗАКЉУЧЦИ ОДНОСНО РЕЗУЛТАТИ ИСТРАЖИВАЊА

Основни закључак истраживања представља чињеница да је глобализација система светских економских веза и практична реализација претензија држава да добију део прихода од спољноекономских делатности, довела до појаве међународног опорезивања. Производни фактори, због своје покретљивости, све чешће прелазе у неки други више међународни простор, стварајући могућност за стицање нових извора прихода који остају ван фискалног домаћаја тих држава, што отвара простор за појаву пореске евазије и проблема избегавања двоструког опорезивања.

Као резултат истраживања предложена су одређена решења, која, по мишљењу аутора, могу допринети даљем развоју пореског система на међународном и унутрашњем плану, посебно у сегменту стварања подстицајног пореског оквира за смањивање пореске евазије и њеном повезивању у међународним правним оквирима.

Као **први предлог** кандидат истиче да би, на међународном нивоу, а потом и на унутрашњем, државе требало да реше питање потребе успостављања повољног пореског режима на својој територији, уз обезбеђивање поштовања банкарске тајне и конфиденцијалности података за лица која своја средства пласирају на тој територији. Ако се држава не слаже са потпуним укидањем offshore зона на својој територији, или одбија да пружи тражене информације, друге земље могу да је ставе на такозване "црне листе" и да извршене трансакције сматрају сумњивим, док порески обвезници имају право да докажу супротно.

На основу изнетог, као **други предлог**, кандидат сматра да је најефикаснији начин за решавања проблема међународног избегавања двоструког опорезивања, као и за спречавање и сузбијање међународне утаје пореза, да државе израде и реализују међународно-правне норме (конкретно, пореске споразуме), на основу којих би били договорени начини опорезивања лица и њихових прихода. У тим нормама, државе би требало да дефинишу случајеве када само државе резидентства лица имају право да изврше опорезивање лица и њихових прихода, као и случајеви када, упоредо са државом резидентства, ограничено право на опорезивање има и држава-извор. Као основа за усавршавање процеса закључивања пореских споразума и домаћег законодавства, може да послужи учешће на специјализацијама и форумима, које спроводе експерти за међународно опорезивање УН, ОЕЦД, и ММФ, како би се добила техничка помоћ, знање, као и размена искустава, у циљу израде јединственог прилаза за решавање питања везаних за међународно опорезивање.

Поред наведеног, кандидат указује да главни задатак међународне сарадње држава о пореским питањима треба да се огледа у усавршавању процеса размене информација, између осталог, применом најновијих информационих технологија, које могу да помогну у процедури утврђивања резидентства лица ради давања пореских погодности према одређеном споразуму. Ово се може огледати и у томе да одређене радне групе за утају пореза систематски информисе државе о средствима за борбу против утаје пореза које има, укључујући законе, судске одлуке и

ревизорску праксу.

Међу осталим предлозима за аутор наводи да побољшању размене информација о пореским питањима може да помогне и одржавање редовних сусрета пореских инспектора различитих држава у циљу размене искустава и информација. Осим тога, аутор закључује да је избегавање плаћања пореза нешто чему се треба снажно супротставити, при чему је поверење јавности у то да порески систем правично третира људе од суштинског значаја.

Аутор, такође, сматра да треба спровести реформу међународних правила за опрезивање мултинационалних корпорација како би се на адекватан начин одржавала производња и трговина у данашњој глобалној економији. Као једно од могућих **радикалних решења** у том смислу, кандидат наводи задржавање пореза на профит корпорација, уз усвајање унитарног систем опорезивања. Према том систему, мултинационалне корпорације би се у сврху пореза третирале као један субјекат. Њихов профит би се утврђивао у целом свету а затим распоређивао на различите јурисдикције у складу са претходно успостављеном формулом, на основу чињеница као што су актива, радна снага и продаја.

VII ОЦЕНА НАЧИНА ПРИКАЗА И ТУМАЧЕЊА РЕЗУЛТАТА ИСТРАЖИВАЊА

Анализа и тумачење резултата истраживања су јасни, студиозни и оригинални. Стручна и научна анализа обухвата све кључне аспекте од значаја за проблематику истраживања. Истраживање проблематике међународно правних аспеката пореске евазије карактерише потребан квалитет у садржинском и структурном смислу, али и у погледу стила, доследности и јасноће излагања. Сprovedено истраживање је у складу са свим методолошким захтевима, а оно се посебно одликује аутентичношћу, обухватношћу и апликативношћу.

VIII КОНАЧНА ОЦЕНА ДОКТОРСKE ДИСЕРТАЦИЈЕ:

1. Да ли је дисертација написана у складу са образложењем наведеним у пријави теме

Дисертација је у потпуности урађена по методологији, плану и садржају који је дат у пријави теме и који је одобрен у поступку оцене подобности кандидата и теме докторске дисертације.

2. Да ли дисертација садржи све битне елементе

Дисертација садржи све битне елементе предвиђене за овакву врсту радова.

3. По чему је дисертација оригиналан допринос науци

Дисертација је оригиналан допринос науци по томе што предлози који су дати у самом закључном разматрању представљају нов и оригиналан приступ обради тематике пореске евазије, усклађивања пореских законодавстава на међународном нивоу и проблема избегавања двоструког опрезивања. Такође, рад представља интегралан приступ кандидата савременим тенденцијама пореских јурисдикција и са научно-теоријског и са практичног аспекта и тиме даје оригиналан допринос науци.

4. Недостаци дисертације и њихов утицај на резултат истраживања

Разматрајући предметну дисертацију нису уочени значајни недостаци које би било потребно поменути у овом извештају или који би умањили њену вредност.

IX ПРЕДЛОГ:

На основу укупне оцене дисертације, комисија предлаже:

Имајући у виду предмет и циљ докторске дисертације, значај и актуелност истраживања, негов обим и домет, као и методолошки приступ истраживању, оквир постављених хипотеза и њихову потврђеност, као и научни допринос теорији и пракси, Комисија предлаже Наставно-научном већу Правног факултета за привреду и правосуђе у Новом Саду да **прихвати извештај о позитивној оцени** докторске дисертације кандидата **мр Невене Словић**, под насловом "**Међународно правни аспекти пореске евазије**" и предложи Сенату Универзитета Привредна академија у Новом Саду да се исти усвоји и **одобри јавна одбрана**.

ПОТПИСИ ЧЛАНОВА КОМИСИЈЕ

Проф. др Мирко Кулић

Проф. др Радица Шиповац

Проф. др Владимир Јовановић

НАПОМЕНА: Члан комисије који не жели да потпише извештај јер се не слаже са мишљењем већине чланова комисије, дужан је да унесе у извештај образложење односно разлоге због којих не жели да потпише извештај.