

## ПОРЕСКО ПРАВО ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

Др Милена Раковић\*

### *Резиме*

Остварен је видан напредак европских интеграција који се огледа у већој и израженијој сарадњи између пореских политика земаља чланица.

Европска унија нема право да уводи порезе на унутрашњем тржишту уније, да мјере које уводе земље чланице не нарушавају слободно кретање људи, добара, капитала и услуга и да не угрожавају конкуренцију.

**Будућност:** договор о природи хармонизације фискалних политика и пореских система.

**Практичан аспект:** релативно спор напредак о пореским питањима о којима чланице треба да се договоре, а која су врло сложена, гдје је сагласност тешко спроводива због економских, политичких, демографских и других разлика.

Истраживати који порези су ефектнији на националном нивоу, а који могу да постигну боље резултате у хармонизованом саставу Европске заједнице.

Једини европски порез – ПДВ.

Уређивање непосредних пореза се препушта земљама чланицама.

Латентно се осјећа сукоб између изградње наднационалног европског тржишта и настојања да земље чланице сачувају свој фискални суверенитет.

Европска унија увела је нове инструменте да би прихватила нове изазове. Образовање сталног форума који окупља земље чланице бави се размјеном информација у домену непосредних пореза. Форум врши успостављање комуникације са пословним субјектима и јавношћу како би били обавјештени о правима

---

\* Проф. др Милена Раковић, Правни факултет Универзитета у Бањој Луци

која имају у другим земљама чланицама, а резултат је ефикаснија борба против пореске авазије.

Циљ је обезбјеђивање четири слободе и одговор захтјевима Европског суда.

У блиској будућности извршити уређење административне сарадње пореских органа у области индиректних пореза (ПДВ-а): увођењем електронске базе података, обезбјеђење приступа подацима у вези са ПДВ-ом, пореским органима у другим земљама чланицама и тајност података према трећим земљама.

Код директних пореза дефинисати заједнички порески систем који је примјењив на статусне промјене (подјеле, спајања, размјена акција, трансфер имовина) код компанија из различитих држава чланица.

*Кључне ријечи:* пореска политика, људи, добра, капитал, хармонизација, посредни порези, непосредни порези, порез на додату вриједност, акцизе, подјела, спајање, директиве.

## I. Карактеристике Европске уније

Европска унија је састављена од европских демократских земаља које одржавају своју независност и национални суверенитет, али се оне уједињују како би заједно добиле моћ и свјетски утицај који не могу свака за себе постићи.

Бијела књига је усвојена декларација<sup>1</sup> (1995. године) која регулише кодекс понашања чланица ЕУ: слободно кретање, конкуренцију, слободан промет и безбједност индустријских производа, социјалну политику и заштиту.

Европска унија нема својство правног лица, све три заједнице су задржале свој правни субјективитет, а кодекс понашања Европске уније базира се на комунитарном праву. Комунитарно право чине прописи које су донијели органи европске заједнице, прописе које су донијеле државе чланице европске заједнице у циљу њиховог спровођења и признају га чланице као важеће право.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Комисија је 1985. године припремила тзв. Бијелу књигу (White Paper), у којој је дат план уклањања физичких, техничких и пореских баријера на границама између држава чланица.

<sup>2</sup> На одредбе комунитарног права могу се позивати субјекти: државе, предузећа и појединци и тражити заштиту пред националним судовима.

Политика ЕУ је разноврсна, конципирана на: контексту саме јурисдикције и партнерских односа ЕУ. Спроводи принцип коодлутивања у сфери: заједничке спољне безбједности, правосуђа и унутрашњих послова. Заговара изградњу тржишних механизма, сферу конкуренције и монетарну политику.

ЕУ приликом доношења одлука користи усвојене методе:

#### 1. комунитарни метод

- у питањима уређење тржишта, пољопривреде и заштите човјекове околине;
- развоју заједничке политике;
- овлашћења са националног нивоа када се преносе на ниво ЕУ;
- када се користи стратешко уговарање;
- Европски парламент када одлучује о буџету; и
- Европски суд правде када жели извршити подизање ауторитета ЕУ.

#### 2. метод координације

- врши координирање националних политика са политиком ЕУ;
- примјењује се у пословима уједначавања политике, запошљавања, правосуђа и унутрашње политике;
- политици ублажавања тржишних дејстава и спољне политике.

#### 3. међувладин метод

- класични домен фискалног суверенитета: спољне политике, фискалне политике, правосуђа и унутрашњих послова;
- активно учешће европског савјета у доношењу одлука;
- доминација Савјета министара;
- изузимање европског парламента и европског суда правде,
- доношење одлуке не зависи од националних парламената и јавности.

Основне надлежности су: ексклузивне надлежности, подијељене надлежности и надлежности држава чланица.

Ексклузивне надлежности се примјењују у трговини робама и већем броју услуга, монетарној политици, царинама и пољопривреди.

Подијељене надлежности односе се на заштиту човјекове средине, заштиту потрошача, саобраћајну политику и политику виза, азила и имиграције. Надлежности држава чланица указују да су оне још увијек главни носиоци у извршавању суверености своје политике.

Унутрашње тржиште ЕУ има четири основне слободе:

1. слобода кретања робе

- не смију се постављати препреке трговини робама које су на законит начин стављене на тржиште у другој чланици ЕУ;
- члан 30 представља изузетак да је могуће ограничење увоза, извоза или транзита роба ако су оправдана из разлога јавног морала, јавног поретка, заштите здравља и заштите животне средине.

2. слобода кретања људи

- да се држављани ЕУ могу слободно кретати, боравити и радити у било којој чланици ЕУ;
- уређује се европско држављанство.

3. слобода пружања услуга

- омогућује пословним субјектима физичким и правним лицима који у некој од чланица држава могу да привремено понуде своје услуге без обавезе настањивања.

3а. слободно пословно настањивање

- омогућује пословним субјектима (физичко и правно лице), тј. трговачко друштво, предузетницима и слободним занимањима да обављају привредне активности на стабилан и континуиран начин у једној или више држава чланица ЕУ.

4. слобода кретања капитала

- односи се на забрану ограничења кретања капитала – инвестиције и плаћањима за робе и услуге;
- забрањена су ограничења кретања између чланица и трећих земаља.

Позитивне посљедице уједињења у Европску унију задњих десет година су:

- a. успостављено унутрашње тржиште ЕУ;
- b. створена економска и монетарна унија-уведен евро;
- c. отварање 2,5 милиона радних мјеста; и
- d. стварање додатног богатства у вриједности 800 милиона евра.

## II. Пореско право у домену директних и индиректних пореза

Порескоправни прописи су у функцији остваривања циљева Европске уније. ЕУ нема још заједничку фискалну политику, односно пореску политику, већ свака земља чланица спроводи самосталну пореску политику. Она нема могућност интервенционистичке улоге на подручју фискалне политике.

У домену пореског права Европске уније доминирају одређене теме и дилеме које привлаче пажњу финансијских и економских стручњака, привредника, као и грађана. Ријеч је о подјели пореског суверенитета између ЕУ и земаља чланица ЕУ, о односу пореског права ЕУ према националном пореском праву, о правним изворима пореског права ЕУ, о начелима пореског права ЕУ, о основним слободама ЕУ и националном пореском праву, о нелегалној пореској конкуренцији при опорезивању предузећа у ЕУ и мјерама за њено спречавање, о смјерницама о матичном и зависном друштву и о опорезивању камата у ЕУ.<sup>3</sup>

Уговор о оснивању Европске уније подстиче:

- трајан и уравнотежен привредни и друштвени развој,
- висок ниво запослености,
- стварање простора без унутрашњих граница,
- јачање привредне и друштвене кохезије,
- успостављање економске и монетарне уније, и
- успостављање заједничког тржишта.

Пореска хармонизација се дефинише као процес уклањања пореских препрека између држава чланица Европске уније, као и разлика у њиховим пореским системима које стварају такве баријере.<sup>4</sup>

Пореско право Европске уније приликом конструкције пореског система придржава се основних начела: начело супсидијарности, начело забране примјене царина, начело хармонизације пореза.

1. Начело хармонизације пореза дефинише:

---

<sup>3</sup> Проф. др Миле Врањеш: *Право, теорија и пракса*, чланак на српском, стр. 10.

<sup>4</sup> Гордана Илић-Попов: *Пореска политика Европске уније*, Центар за антиратну акцију, Београд, 2001, стр. 8.

- усклађивање различитих пореских прописа држава чланица која су потребна за усклађивање и функционисање унутрашњег тржишта;
- надлежност пореске политике у ингеренцији сваке државе, резултанта повећана пореска евазија;
- основни разлог за пореско усклађивање лежи у слободној трговини и јединственом тржишту;
- створити ограничену пореску хармонизацију код посредних пореза, забрана дискриминације код кретања људи, роба, капитала и услуга;
- пореска конкуренција између држава чланица која води спонтаној хармонизацији;
- правни основ за усклађивање на подручју опорезивања међу чланицама су директиве.

Код директних пореза усвојене су одређене директиве: прва и друга директива се односе на усклађивање општег пореза на промет, увођење ПДВ-а, прихватање начела одредишта код опорезивања индиректних пореза у циљу избјегавања појаве двоструког опорезивања и надопорезивања.

Шеста директива<sup>5</sup> врши усклађивање основних елемената законског описа пореско-чињеничног стања код ПДВ-а: порески објекат, порески обвезник, пореска основица, пореска ослобађања, посебни режими опорезивања и механизам пореског пребитка. Разлике у националним пореским системима у погледу броја и висине пореских стопа су различите и крећу се у распону од 5 до 15%. Порески обвезник је свако домаће и страно физичко и правно лице, које у оквиру самосталног и редовног обављања дјелатности врши испоруку добара и обављање услуга. Пореску основицу чини накнада за испоруку добара, односно за пружање услуга, а код увоза вриједност увезеног добра. Предвиђене су двије врсте ослобађања, и то:

1. ослобађања која дају право на одбитак претходно плаћеног пореза (извоз), и
2. ослобађања без права на одбитак претходно плаћеног пореза (банкарске услуге и услуге осигурања).

---

<sup>5</sup> Шеста директива Савјета Европске заједнице из 1977. год.

Овом директивом предвиђена су три посебна режима у систему пореза на додату вриједност: мала предузећа, пољопривреднике и туристичке превознике. Код малих предузетника је предвиђено пореско ослобађање уколико је годишњи укупни приход мањи од 5.000 екија. За пољопривреднике уводи се тзв. заједничка пропорционална стопа.

Акцизе су усклађене за алкохол и алкохолна пића, кафу, цигарете, нафту и нафтне деривате.

Код хармонизација непосредних пореза усклађене су двије директиве:

- директива о матичним и зависним друштвима, и
- директива о спајањима.

Резултати код усклађивања директних пореза су слаби, постоји иницијатива за усклађивање пореза на добит.

Дјелимично су усвојени кодекси понашања при опорезивању предузећа по коме су све државе обавезне да уклоне препреке: ниске пореске стопе, пореска ослобађања, олакшице и друге мјере.

Европски суд правде поприма улогу законодавца и арбитра у важним питањима пореске политике, креирајући елементарна пореска начела:

- 1) Начело забране државама да примјењују царине и друге дажбине.
- 2) Начело супсидијарности.
- 3) Начело забране државама да примјењују царине и друге дажбине.

Ово начело дефинише да Европска унија нема право да уводи порезе и друге дажбине. Свака држава задржава право на своју фискалну сувереност.

Европска унија је царинска унија створена 1968. године. Право увођења царина припада искључиво ЕУ. Државе чланице ЕУ су ограничене у креирању царинске политике.

Ради очувања унутрашњег тржишта државе чланице примјењују исте царине у односу са другим земљама.

Царинска унија дефинише укидање увозних и извозних царина међу земљама чланицама, укидање дажбина које имају једнаке

ефекте као царине и увођење заједничке царинске тарифе према трећим државама.<sup>6</sup>

Члан 95 уговора дефинише забрану директне и индиректне дискриминације производа из других земаља чланица и директну и индиректну заштиту домаће производње.

## 2. Начело супсидијарности

Релативно младо пореско начело настало потписивањем уговора у Мадриху. Оно подразумијева да ЕУ не може доносити правне акте у подручјима гдје нема искључиву надлежност, него је дијели са државама чланицама. Ако је неко витално питање боље донијети на нивоу заједнице, него на ниво државе, тада се та одлука спроводи и обрнуто. Начело супсидијарности уско је повезано са начелом солидарности, државе чланице морају бити солидарне у прихватању заједничког циља који се жели остварити неким актом. Ово начело има и политички значај гдје је дефинисано да Унија поштује идентитете држава чланица.

## Случајеви праксе Европског суда правде

Члан 95 уговора: случај Француза Хумблота - *стопе пореза на аутомобиле*.<sup>7</sup>

Француз г. Хумблот, љубитељ јаких кола, купио је аутомобил њемачке марке, јачи од 16 КС. У Француској постоји прогресивни порез на коришћење путева, с тим што висина пореза зависи од снаге мотора. За аутомобиле до 16 КС највиши порез је ФФ 1.100 годишње, док је за аутомобиле преко 16 КС (а такви се у Француској не производе) порез ФФ 5.000 годишње. Суд је закључио да, иако француски закон није директно дискриминисао стране аутомобиле, он то индиректно чини, јер фактички само не-француска кола погађа највишом стопом.

Пореско право Европске уније дало је позитивна рјешења у домену пореске политике код посредних пореза, непосредних

---

<sup>6</sup> Заједничка царинска тарифа уведена 1. јула 1968. год.

<sup>7</sup> Проф. др Дејан Поповић: Пореско право Европске уније, стр. 17.



пореза и елиминисања двоструког економског опорезивања уз адекватну пореску сарадњу.

Код пореске хармонизације порески систем и пореска политика су основни постулати националне суверености земље и доминантан аспект економске политике. Опорезивање утиче на сегменте економске политике, и то, на запосленост, животну средину, здравство, међународну конкурентност и друго. У Европској унији не постоје двије земље које имају исту економску, односно пореску политику, али настоје да се крећу у приближно истим правцима. Европска унија има само помоћну улогу да приближно стандардизује националне системе пореза и да они буду компатибилни са циљевима који су дефинисани уговором Европске уније. Уговор о оснивању (Мастришки уговор) дефинише сљедеће сегменте:

- проглашење Европске уније;
- темељне институције као што су спољна безбједност, остварење сарадње у области судства и унутрашњих послова;
- држављанство Европске уније;
- ојачана улога Европског парламента;
- заједничка валута евро;
- принцип супсидијарности.

Значајни сегменти су регулисани и у области опорезивања, и то:

- Уговор о оснивању - принцип супсидијарности. Овај канон значи да непосредно опорезивање мора бити усвојено на бази законске регулативе на нивоу Европске уније, а не на националном нивоу земаља чланица.
- Уговор о оснивању - недискриминација на бази држављанства која подразумијева општу забрану дискриминације против држављана других земаља чланица
- Уговор о оснивању који се базира на заснивању јединственог унутрашњег тржишта заснованог на слободном кретању људи, добара, услуга и капитала. Мора се обезбиједити потпуно укидање физичких и техничких баријера које су настале због наплате шароликих царина и других увозних дажбина и због нехармонизованих система опорезивања потрошње.
- Уговор о оснивању дефинише да се порески обвезници (физичка и правна лица), уколико су изложени непосредној дискриминацији која је заснована на држављанству или посредној дискриминацији која је базирана на фискалном рези-

денству и који утичу на њихово право кретања и оснивања, могу да обратe Суду правде.

Пореска хармонизација није увијек лак процес због своје комплексности и сложености. Постоје различите дефиниције пореске хармонизације, али савремено дефинисање је уклањање пореских баријера и разлика пореских система различитих земаља.

Европска унија води пореску политику која се огледа кроз шире категорије:

- основне циљеве Европске уније: функционисање унутрашњег тржишта, стабилност пореских прихода земаља чланица и унапређење запослености.
- посебне пореске циљеве, и
- инструменте за постизање постављених циљева.

Пореска хармонизација почива на економским и политичким аргументима. Економски аргументи имплицирају успостављање јединственог унутрашњег тржишта на којем би се надградила економска и монетарна унија.

Политички аргумент за правилно имплементирање пореске хармонизације у Европи захтијева постизање европске интеграције.

Хармонизација пореских система и пореских политика у оквиру Европске уније заснована је на бази три извора:

1. Одредбе конститутивног уговора,
2. Пореска конкуренција која води ка спонтаној хармонизацији гдје услуге јавног сектора и социјално осигурање постају усклађени, и
3. Забрана дискриминације на рачун добара, услуга, капитала, предузећа и радника из других земаља чланица, гдје се изричито забрањује дискриминација.

Уговором о оснивању у сегменту економске уније дефинисано је установљавање јединственог тржишта на којем би се конкуренција одвијала на исти начин као и на домаћем тржишту.

## **Порез на додатну вриједност**

Члан 99 Уговора о оснивању даје правни основ за хармонизацију посредних пореза (пореза на промет и акциза). Он предвиђа да

хармонизација посредних пореза представља неопходан предуслов за успостављање и функционисање унутрашњег (јединственог) тржишта Уније.

Одредба члана 99<sup>8</sup> Уговора о оснивању даје овлашћења органима Уније да доносе одговарајуће директиве у области посредних пореза.

Хармонизација у домену посредних пореза је најинтензивнија код пореза на додату вриједност и акцизе, гдје су извршене највеће законодавне активности. Опорезивање потрошње, односно досадашњи поступак хармонизације ПДВ-а одвијао се кроз двије фазе.

У првој фази започетој 1967. године донесен је већи број директива да се изврши хармонизација опорезивања промета у земљама чланицама. Уводи се нето-свефазни порез на додатну вриједност. Додатна вриједност може да се утврди на два начина: директном и индиректном методом. Директна метода утврђује непосредну пореску основицу и јавља се у двије варијанте: као метода сабирања и метода одузимања. Примјеном методе сабирања додатна вриједност добије се када се саберу сва плаћања која је порески обвезник извршио власницима производних фактора које је ангажовао (плате, камате, ренте и друго).

Методом одузимања додатна вриједност се утврђује као разлика између укупне вриједности испоруке добара и пружених услуга и укупне вриједности набавки које је порески обвезник извршио у датом обрачунском периоду.

Код индиректне методе одмах се израчунава пореска обавеза.

Шеста директива је базна директива у области ПДВ-а. Мијењана је више пута, обезбиједила је да се ускладе сви најзначајнији елементи законског описа пореско-чињеничног стања код ПДВ-а као што су:

#### Опорезиве трансакције

Шестом директивом је предвиђено да се ПДВ примјењује на испоруке добара и пружање услуга које порески обвезници изврше на територији земаља чланица уз накнаду и на увоз добара. Мјесто опорезивања је мјесто гдје се добра налазе у моменту испоруке.

---

<sup>8</sup> Гордана-Илић Попов: Пореска политика Европске уније, Центар за антиратну акцију, Београд, 2001, стр.43.

Порески обвезник је домаће и страно физичко и правно лице које у оквиру обављања самосталне дјелатности врши испоруку добара и пружање услуга и лице које увози добра на територију земље чланице.

Пореска обавеза настаје: даном стварне испоруке добара односно пружања услуге, даном издавања фактуре о испоруци добара односно пружања услуга и даном наплате. Код увоза обавеза настаје даном увоза.

Пореску основицу чине накнада за испоруку добара односно за пружање услуга. Код увоза пореска основица представља вриједност увезеног добра утврђена по царинским прописима у које су укључени царине, друге увозне дажбине и акцизе.

Пореске стопе – прописано је шестом директивом да стандардна стопа не може да буде нижа од 15%. Могу се уводити двије или више снижене стопе на прехранбене производе, медицинску опрему, воду, комуналне услуге и друго.

Пореска ослобађања су предвиђена шестом директивом – она која дају право на одбитак претходно плаћеног пореза и - она која то не дају.

Шестом директивом дефинисани су сви специјални режими примјене ПДВ-а:

- мали предузетници код којих је допуштено по одређеним условима ослобођење (без права на одбитак) уколико је обвезников годишњи укупни приход мањи од 5000 ецу;
- за пољопривреднике гдје се уводи заједничка награда по пропорционалној стопи за фармере;
- за туристичке агенције гдје се за потребе ПДВ-а третирају као јединствене услуге.

Шестом директивом регулисане су пореско-управне обавезе, и то:

- сваки обвезник подноси регистрациону пријаву;
- дужан је да издаје фактуру и чува копију;
- обвезник има обавезу да периодично пријављује и уплаћује дуговни порез;
- подноси годишњу пореску пријаву и води пословне књиге.

Критеријуми које предлаже комисија имају обавезујући карактер, и то:

- напуштање јединственог тржишта на 15 пореских подручја;
- систем мора бити модеран, једноставан и примјењив како би одговарао изазовима 21. вијека;
- систем мора да обезбиједи једнак третман свих трансакција које се обављају на подручју Европске уније;
- систем мора дати жељене пореске приходе уз адекватну контролу.

## **Акцизе**

Систем опорезивања код акциза у Европској унији примјењује се од 01.01.1993. године када је уједно профункционисало јединствено тржиште.

Акцизе обухватају селективне потрошне порезе на: нафтне деривате, алкохолна пића и дуванске прерађевине. Правила у домену акциза обухватају хармонизовану пореску структуру (дефинисање акцизних производа, одређивање пореске основице и пореских ослобађања). Пореске стопе чије прописивање минималних износа врши Европска унија уз дато дискреционо право да земље чланице могу увести властите стопе акциза, водећи рачуна о међународном окружењу. Режим акцизних складишта представља кретање акцизних производа између земаља чланица.

Са правног аспекта хармонизација акциза у оквиру Европске уније базира се на већем броју директива које могу да се сврстају у три групе:

1. Прва директива позната као хоризонтална директива предвиђа да пореска обавеза настаје у моменту производње добра односно у тренутку увоза на територију заједнице. Кретање акцизних производа мора да буде покривено пратећим документима. Земље чланице за производе који се пуштају у промет на њиховој територији могу захтијевати да буду обиљежене акцизним маркицама. Опорезивање акцизних производа врши се на примјени принципа одредишта робе чиме се постиже да је извоз неопорезован. Ослобађања од плаћања акцизе су у сљедећим случајевима: испоруке дипломатским и

- конзуларним представништвима и међународним организацијама.
2. Друга директива која се назива структурна директива одређује хармонизацију структуре на нафтне деривате, дуванске прерађевине и алкохолна пића.
  3. Структурна директива о нафтним дериватима предвиђа јединствену дефиницију 13 различитих врста нафтних деривата. Садржи одредбе о пореским ослобађањима која могу бити обавезна и факултативна.
  4. Структурна директива о алкохолним пићима прави разлику између различитих врста пића и то жестока пића, вино, пиво и остала алкохолна пића. Узећемо примјер предмет опорезивања вина гдје се прави разлика између акцизе на пјенушава и непјенушава вина.
  5. Посебан значај има директива о акцизи на дуванске производе гдје се даје више дефиниција дуванских производа (цигарете, цигарилоси, цигара, дуван за лулу и фино резани дуван за увијање цигарета). Истиче се да је за постизање ефикасне наплате пореза на цигарете неопходна сарадња између земље произвођача и увозника цигарета. У земљама чланицама, владе и одговарајући надлежни органи имају значајну слободу у погледу одређивања поступка наплате пореза на цигарете. Овдје се мора поштовати и клаузула недискриминације произвођача и увозника цигарета.
  6. Трећа директива, која се назива директива о стопама, регулише усклађивање стопа дефинисаних акцизних производа.

Уговором о оснивању нису дати видни помаци хармонизације непосредних пореза. Разлози су разумљиви. Покушала се извршити усклађеност у домену пореза на доходак физичких лица и опорезивања правних лица. Порески суверенитет земаља чланица дао је негативне посљедице и на овај покушај.

Да би се извршило хармонизовање непосредних пореза морају се изнаћи одговори на сљедећа питања:

Јурисдикција<sup>9</sup> ко и шта треба да се опорезује мора се дефинисати на принципу супсидијарности. Земље чланице имају

---

<sup>9</sup> (Лат. *iurictio*) – правна надлежност, мјеродавност суда на неком подручју или у некој области друштвених односа: право суђења, дјелокруг на кога се простире право.

право да дефинишу властите пореске системе, али морају да воде рачуна какве ће ефекте њихове акције имати на друге земље чланице.

Дисторзија налаже да једнаки услови за пословање на унутрашњем тржишту не смију да буду нарушени кроз пореске системе земаља чланица.

Наплата да трошкови увођења и наплате пореза буду што нижи.

Основни мотиви који налажу хармонизацију непосредних пореза су:

- уједначавање система и основних елемената пореза на добит корпорација;
- хармонизација пореског третмана дивиденди;
- преношење пореских губитака и елиминисање двоструког опорезивање и друго.

Практични аспекти остваривања хармонизације непосредних пореза су мали и релативно ограничени. Основни разлог лежи у чињеници да порези представљају политичко питање, да се земље чланице не одричу лако пореске јурисдикције, односно да се не одричу лако пореских прихода. Најзначајнији разлог је што непосредни порези представљају значајан економски и порески инструмент сваке државе.

Рудингов извјештај има посебан значај да се на нивоу заједнице хармонизују непосредни порези. Овај извјештај је сачинила група независних пореских стручњака, који је био предвођен бившим холандским министром Рудингом у марту 1992. године.

Рудингов извјештај покушао је да одговори на следећа три питања:

Да ли разлике у пореским системима између земаља чланица могу да проузрокују велике дисторзије на унутрашњем тржишту, посебно имајући у виду одлуке о улагању капитала и услове конкуренције?

Уколико се дисторзије појаве, да ли оне могу да буду елиминисане дјеловањем тржишта и пореске конкуренције између земаља чланица или је пак неопходна акција на нивоу заједнице?

Које мјере на нивоу заједнице треба предузети да би се елиминисале или ублажиле такве дисторзије?

Рудингов комитет је уочио значајне пореске разлике између земаља чланица у погледу:

- система пореза на добит корпорација;
- начина на који се пружа олакшица за двоструко опорезивање добити остварене у другој земљи чланици;
- пореских стопа (које се крећу од 10% у Ирској до 57,5% у Њемачкој, укључујући и локални порез на пословне активности);
- дефинисање пореских основица и коришћења пореских олакшица;
- стопа пореза по одбитку на међукомпанијске исплате дивиденди;
- постојања слободних зона у циљу унапређивања инвестиција итд.

У испитивању ових разлика и покушајима да се оне што је могуће више превазиђу, Рудингов комитет пореских стручњака инсистирао је, прије свега, на поштовању три главна принципа:

- принципа земље извора дохотка,
- принципа недискриминације,
- принципа реципроцитета.

### *Summary*

**A great progress has been made in the field of European integrations viewed through greater and more prominent co-operation between taxing policies of member countries.**

**The European Union has no right to levy taxes into the internal market of the Union, measures introduced by member countries should not violate the freedom of movement of people, goods, capital and services and should not imperil competition.**

**Future: Agreement over the nature of harmonisation of fiscal policies and tax systems.**

**Practical aspect: relatively slow progress in terms of tax issues member countries should come into agreement with, which turn out to be very complex, where concordance is difficult to realise due to economic, political, demographic and other differences.**



**To research, what taxes are more effective at the national level, giving better results in a harmonised composition of the European Community.**

**The only European tax – VAT.**

**Regulating direct taxes is left over to member countries.**

**There is a latent feeling of conflict between the construction of overnational European market, and constant striving of member countries to preserve their fiscal sovereignty.**

**The European Union has introduced new instruments so as to accept new challenges. Establishing permanent forum, which gathers member countries, deals with exchange of information in the domain of direct taxes. The forum is tasked to establish communication with business entities and the public to inform them of their rights in other member counties, and the result is more efficient fight against tax evasion.**

**The objective is to provide four freedoms and the answer to the European Court requirements.**

**In near future to perform arrangement of administrative co-operation of tax organs in the field of indirect taxes (VAT): introducing electronic data bases, providing access to records in terms of VAT, tax organs in other member countries and secrecy of records towards third countries.**

**In terms of direct taxes to define joint tax system applicable to status changes (distributions, mergence, exchange of shares, tranfer of property) with companies from different member countries.**