

UTICAJ HARMONIZACIJE DIREKTNIH POREZA U EVROPSKOJ UNIJI NA PORESKI SUVERENITET DRŽAVA ČLANICA

Autor: IVAN KOMADAN

e-mail: ikomadan7@gmail.com

Pravni fakultet Univerziteta u Istočnom Sarajevu

Uvod: Harmonizacija poreskih politika unutar Evropske unije jedno je od ključnih pitanja u okviru šireg procesa evropskih integracija. Dok se u oblasti indirektnog oporezivanja ostvario značajan stepen usklađivanja, direktni porezi i dalje ostaju u nadležnosti država članica, što otvara niz pravnih i političkih dilema. Uočava se nesklad između potrebe za efikasnim funkcionisanjem jedinstvenog tržišta i očuvanja fiskalne suverenosti. Iako Unija poštuje poresku autonomiju članica, kroz sudsku praksu i zakonodavne inicijative sve više utiče na oblikovanje nacionalnih politika. Uspostavljanje održivog okvira za koordinaciju poreske politike ostaje izazov kako sa pravnog, tako i sa institucionalnog stanovišta.

Cilj: Cilj rada jeste da analizira pravne i institucionalne mehanizme harmonizacije direktnih poreza u Evropskoj uniji, uz poseban osvrt na pitanje očuvanja poreske suverenosti država članica. Kroz ovu analizu nastoji se ukazati na značaj postizanja ravnoteže između nacionalnih interesa i potrebe za efikasnim funkcionisanjem zajedničkog tržišta.

Materijal i metode: Za pisanje rada korišćeni su prije svega zakonska regulativa, zatim sudske odluke kao i relevantna naučna literatura.

Rezultati: U radu je utvrđena opravdanost harmonizacije u oblasti direktnog oporezivanja kao način borbe protiv štetne konkurencije i kao odgovor na globalne izazove.

Zaključak: Harmonizacija direktnih poreza jeste opravdan ali i neizbježan proces otklanjanja štetne konkurencije uslovljen potrebom za efektivnijim tržištem u uslovima globalne ekonomije. Veća mogućnost koordinisanja poreskih politika učinila bi Evropsku uniju poželjnijom lokacijom za ekonomske djelatnosti. Iako politička volja za dublju harmonizaciju izostaje, sudska praksa i funkcionalna potreba za jedinstvenim tržištem postepeno redefinišu granice fiskalne suverenosti. Takav proces, iako suptilan, potvrđuje da se evropska poreska koordinacija više oslanja na pravne mehanizme nego politički konsenzus. U budućnosti se može očekivati postepeno napuštanje principa konsenzusa u odlučivanju, kao korak ka uspostavljanju efikasnijeg sistema upravljanja unutar Evropske unije.

Ključne riječi: Direktni porezi; Harmonizacija direktnih poreza; Evropska unija; Poreski suverenitet.

UVOD

Razlikovanje između direktnih i indirektnih poreza jedno je od temeljnih pitanja finansijskog prava i predstavlja polaznu osnovu za analizu nadležnosti Evropske unije u oblasti harmonizacije poreske politike. Direktni porezi su oni koje fizička ili pravna lica plaćaju direktno državi, a uključuju porez na dohodak, dobit i imovinu. Indirektni porezi, kao što su porez na dodatu vrijednost (PDV) i akcize, formalno se naplaćuju od prodavca, ali se poreski teret faktički prenosi na krajnjeg potrošača. Ova razlika nije samo tehničke prirode već ima značajne pravne i političke posljedice, posebno s

obzirom na određivanje nadležnosti između nacionalnog i nadnacionalnog nivoa. Razumijevanje ove podjele ključno je za pravilnu interpretaciju institucionalnih ograničenja i ciljeva koje Unija postavlja u oblasti poreske integracije.

Harmonizacija u najvećem djelu (iako još uvijek daleko od potpunog ujednačavanja) zahvata porez na dobit pravnih lica a u još manjoj mjeri porez na dohodak fizičkih lica i porez na kapitalne dobitke i dividende.

Iako indirektni porezi zauzimaju značajno mjesto u fiskalnim sistemima država članica i podliježu višem stepenu harmonizacije unutar Evropske unije, predmet ovog rada biće direktni porezi, prvenstveno zbog njihove uske povezanosti sa fiskalnim suverenitetom država članica i implikacija koje harmonizacija u toj oblasti može imati za države kandidate, poput Bosne i Hercegovine. Ova tematika je posebno značajna imajući u vidu da se proces harmonizacije direktnih poreza odvija sporije i uz veće političke otpore u poređenju sa drugim poljima poreske politike. Uprkos tome, jasno je da se države kandidati, u želji da se usklade sa pravnom tekovinom EU, neće moći izuzeti od prilagođavanja čak i ovom osjetljivom segmentu.

Početak procesa harmonizacije poreskih politika u novoj zajednici evropskih država može se vezati za *Ugovor o osnivanju Evropske ekonomske zajednice (Rimski ugovor)* iz 1957. godine (član 93 i 95 tadašnjeg ugovora), koji je predvidio potrebu za harmonizacijom zakonodavstva „u onoj mjeri u kojoj je to neophodno za funkcionisanje zajedničkog tržišta”, kao i potrebu za suzbijanjem državne pomoći koja utiče na zajedničko tržište favorizovanjem određenih preduzeća (CVCE, 2017, p. 1). Međutim, u oblasti direktnih poreza napredak je bio ograničen i spor, usljed izraženih razlika među nacionalnim poreskim sistemima i političke osjetljivosti pitanja poreske nadležnosti.

Prema Nerudovoj (2004, pp. 135-141) u početnim fazama evropskih integracija, pažnja je bila usmjerena na pronalaženje zajedničkih rješenja u oblasti oporezivanja, s posebnim naglaskom na usklađivanje pravila koja se odnose na oporezivanje profita kompanija koje posluju na teritoriji više država članica. U tom pravcu, pravni temelj koji reguliše ova pitanja danas je sadržan u Ugovoru o funkcionisanju Evropske unije (UFEU), koji je dio šireg institucionalnog okvira uspostavljen Lisabonskim ugovorom iz 2009. godine. Ovaj ugovor predstavlja presudan dokument u vezi sa savremenom evropskom integracijom i definisanjem osnovnih pravila koja se odnose na nadležnosti institucija EU, uključujući i način donošenja odluka u oblasti poreza. Kada je riječ o direktnim porezima, ugovor jasno propisuje da se odluke iz nadležnosti Unije u ovoj oblasti donose u Savjetu Evropske unije, u skladu sa vladajućim načelom jednoglasnosti. Zbog toga svaki pokušaj harmonizacije u oblasti oporezivanja i dalje zavisi od visokog stepena političke volje i kompromisa među državama članicama. Antić (2011, pp. 210-211) smatra da bitan povod ka daljoj harmonizaciji jeste suzbijanje štetne konkurencije koja dovodi do poreskih migracija koje mogu značajno da naštetu velikom broju zemalja.

Da bi se ova pojava izbjegla, pojedini krugovi predlažu širu harmonizaciju poreza unutar Evropske unije. Harmonizacija, makar i minimalna, predstavlja relativizaciju suvereniteta države. To više nije jednostavni princip koji se odnosi na moć države da uređuje svoje zakonodavstvo na osnovu sopstvenih prioriteta. U slučaju Evropske unije priča se sve više o višedimenzionalnom suverenitetu podijeljenom između država članica i Unije. Ovo je proisteklo iz decenija integracije tržišta evropskih zemalja koje su u želji za dubljim zbližavanjem i prevencije novih sukoba ispreplele svoje ekonomske sisteme stvarajući međusobnu zavisnost. U proglasu „Prema efikasnijem i više demokratskom donošenju odluka u poreskoj politici EU“ iz 2019. godine, Evropska komisija je naglasila da „U današnjoj većoj, modernijoj i integrisanijoj Evropskoj uniji čisto nacionalni pristup oporezivanju više ne funkcionise niti je jednoglasnost praktičan način odlučivanja. Nacionalni i zajednički interesi su međusobno povezani. Povećana mobilnost poslovanja i ljudi znači da poreske odluke jedne države mogu ozbiljno da utiču na prihode drugih i da značajno poremete njihovu mogućnost donošenja odluka. Globalizacija i digitalizacija su stvorile zajedničke izazove koji zahtijevaju zajednička rješenja“.

Proces harmonizacije poreskih politika unutar Evropske unije i dalje nailazi na brojne prepreke, kako političke tako i tehničke prirode, ali moguće je primijetiti postepeno približavanje stavova među

državama članicama kada je riječ o ključnim fiskalnim pitanjima. Prema mišljenju Engliša (2012, pp. 3-20), ovo se očituje kroz određene zajedničke tendencije i inicijative koje, iako još uvijek daleko od potpune usklađenosti, ukazuju na volju za uspostavljanjem makar osnovnog nivoa koordinacije. U tom kontekstu, posebno mjesto zauzima praksa Suda pravde Evropske unije, čije presude sve češće služe kao referentni okvir za tumačenje prihvatljivih ograničenja nacionalnih poreskih nadležnosti. Odluke ovog suda, donesene u konkretnim slučajevima koji se tiču poreza i sloboda unutrašnjeg tržišta, doprinose razgraničenju između legitimnih fiskalnih ciljeva i mjera koje mogu predstavljati prepreku slobodnom kretanju kapitala, robe, usluga ili ljudi. Time sudska praksa postaje važan instrument u oblikovanju ravnoteže između nacionalnih interesa pojedinačnih država i zajedničkih ciljeva.

Kako ističe Fabbrini (2016, pp. 4-26), u ovom širem institucionalno pravnom okviru, posebnu pažnju zaslužuje i načelo supsidijarnosti, koje je ugrađeno u temeljne pravne akte Evropske unije i predstavlja bitno načelo u razgraničavanju nadležnosti između Unije i članica. Suština ovog načela ogleda se u stavu da bi se odluke u oblastima koje nisu u isključivoj nadležnosti EU trebale donositi što je moguće bliže građanima, odnosno na nacionalnom ili regionalnom nivou, osim ukoliko ciljeve tih odluka nije moguće efikasnije ostvariti na nivou Unije. Ovim se uspostavlja delikatna ravnoteža između težnje ka većoj integraciji i potrebe da se zadrži kontrola nad nacionalnim budžetskim politikama.

Cilj ovog rada jeste da se analiziraju pravni okvir i institucionalni mehanizmi harmonizacije direktnog oporezivanja unutar Evropske unije, s posebnim osvrtom na ulogu sudske prakse, zakonodavnih instrumenata ali i postojećih pravnih i političkih ograničenja koja utiču na ovaj proces. U fokusu će biti istraživanje normativne osnove i institucionalne dinamike, koje oblikuju procese usklađivanja u oblasti direktnih poreza. Posebno će se razmatrati uticaj presuda Suda pravde Evropske unije koje su imale značajan uticaj na tumačenje i primjenu načela slobodnog kretanja kapitala. Kroz analizu relevantne sudske prakse, rad će nastojati da identifikuje na koji način Sud pravde Evropske unije interveniše u nacionalne poreske sisteme kako bi obezbijedio poštovanje osnovnih sloboda zagaranovanih Ugovorima. Pored toga, biće razmotreni i zakonodavni pokušaji harmonizacije, uključujući i inicijative unutar Evropske komisije i Savjeta.

Posebna pažnja biće data pitanju institucionalne ravnoteže između nadležnosti EU i fiskalne suverenosti država članica, sa ciljem da se osvijetli kako pravni i politički faktori utiču na dinamiku usklađivanja u ovoj oblasti. Biće istražena i ograničenja koja proizilaze iz principa jednoglasnosti pri odlučivanju u Savjetu EU, različitih nacionalnih interesa i fiskalnih strategija, kao i uloga takozvanih *soft law* instrumenata u prevazilaženju zastoja u formalnoj harmonizaciji.

Ovim pristupom, rad teži ka tome da pruži što sveobuhvatniji uvid u aktuelno stanje, razvojne tokove i pravce kretanja procesa harmonizacije direktnog oporezivanja u okviru pravnog i institucionalnog sistema Evropske unije. Nakon svega navedenog, postavlja se hipoteza da je harmonizacija direktnih poreza u Evropskoj uniji, iako ograničava suverenitet država članica, opravdana kao sredstvo za suzbijanje štetne konkurencije poreskih jurisdikcija u uslovima globalnog tržišta. Takav sistem bi morao biti u skladu ne samo sa temeljnim principima na kojima počiva unutrašnje tržište već i sa sve izraženijim potrebama za fiskalnom stabilnošću, pravičnošću, efikasnošću u poreskoj politici u pogledu savremenih ekonomskih i političkih kretanja unutar Unije. Time se stvara osnov za dublje razumijevanje pravne dinamike u ovoj složenoj oblasti, ali i za kritičko sagledavanje dometa dosadašnjih inicijativa i potencijala budućih reformi.

INSTRUMENTI HARMONIZACIJE DIREKTNIH POREZA

Harmonizacija u oblasti direktnog oporezivanja, iako u manjoj mjeri razvijena u poređenju sa drugim segmentima poreskog prava EU, kao što je slučaj sa indirektnim oporezivanjem, ipak se odvija kroz precizno definisane institucionalne korake i pravno-političke procedure koje imaju svoju osnovu u ugovorima, sekundarnom zakonodavstvu, sudskoj praksi, kao i kroz niz mekih instrumenata i političkih inicijativa koje doprinose poste-

penom usklađivanju poreskih režima i država članica. S obzirom na činjenicu da oblasti direktnog oporezivanja ostaju u nadležnosti država članica, ali istovremeno podliježu obavezama koje proizilaze iz pravnog poretka Unije, jasno je da je proces harmonizacije u ovoj oblasti predstavlja izuzetno složen pravni i politički zadatak.

Ugovor o funkcionisanju Evropske unije, iako ne pominje izričito direktne poreze, daje nadležnost Savjetu EU da donosi direktive s ciljem harmonizacije zakonodavstava u oblasti unutrašnjeg tržišta (Evropska unija, 2012, p. 1). Savjet te odluke donosi jednoglasno, nakon savjetovanja sa Evropskim parlamentom i Evropskim komitetom za ekonomska i socijalna pitanja. Ovakav mehanizam odlučivanja naglašava potrebu za potpunim konsenzusom između država članica prilikom uspostavljanja zajedničkih pravnih okvira u oblasti direktnog oporezivanja, što predstavlja važan aspekt očuvanja fiskalne autonomije svake države. U praksi, to znači da svaka država članica ima pravo veta na prijedloge koji bi mogli uticati na njene poreske politike, čime se osigurava da harmonizacija ne šteti osnovne nacionalne interese. S obzirom na to, proces usvajanja direktiva u ovoj oblasti je složen i zahtijeva intenzivne pregovore i političke kompromise. Međutim, i pored ovih proceduralnih prepreka, jednoglasno donošenje odluka u Savjetu ima tu prednost što omogućava da usvojena pravila budu široko prihvaćena i legitimna na nivou svih država članica, čime se obezbjeđuje njihova primjena i stabilnost. Ovaj okvir omogućava uključivanje različitih interesa i perspektiva, što doprinosi uravnoteženijem pristupu harmonizaciji.

Član 65, stav 1, Ugovora o funkcionisanju Evropske unije ostavlja državama članicama pravo da primjenjuju relevantne odredbe svog poreskog zakonodavstva koje prave razliku između poreskih obveznika koji se nalaze u različitim situacijama, posebno u pogledu poreskog rezidentstva ili uloženog kapitala. Sud pravde EU je u predmetu **Poreska uprava Keln Altštat protiv Rolanda Šumakera** C-279/93 potvrdio princip uporedivosti poreskih situacija.

Proces harmonizacije direktnih poreza traje decenijama, uz postepene pomake. U tom smislu, došlo je do usvajanja nekoliko direktiva: Direktiva o spajanju, podjeli i prenosu imovine društava (engl. *Mergers Directive 2009/133/EC*), čiji je cilj uklanjanje fiskalnih prepreka prekograničnog reorganizovanja kompanija koje se nalaze u dvije ili više država članica (Evropska unija, 2009, p. 1). Tu prema Arbutini (2010, pp. 73-90) spada i Direktiva o matičnim i zavisnim kompanijama (engl. *Parent Companies and Subsidiaries Directive 2011/96/EU*), koja omogućava lakše oporezivanje poslovnih grupa unutar Evropske unije (Evropska unija, 2011, p. 1). Direktiva eliminiše porez po odbitku dividendi i drugih raspodjela dobiti koje zavisna kompanija isplaćuje matičnoj državi ali i eliminisanjem dvostrukog oporezivanja takvih prihoda na nivou matične kompanije.

Rasprave o prijedlozima za uvođenje zajedničke osnovice poreza na dobit pravnih lica (CCTB) i zajedničke konsolidovane osnovice poreza na dobit pravnih lica (CCCTB) su prošle bez donošenja konačne odluke (Evropski parlament, 2025, p. 1). Umjesto toga, u septembru 2023. godine Evropska komisija je donijela novi prijedlog pod nazivom „Poslovanje u Evropi: Okvir za oporezovanje dohotka (BEFIT)“ koji bi uveo jedinstvena pravila za obračunavanje dobiti preduzeća unutar EU, kako bi se olakšalo poslovanje multinacionalnim kompanijama (Evropska komisija, 2023, p. 1). Među ključnim instrumentima harmonizacije direktnih poreza jesu Stub I i II direktiva (engl. *Pillar I & II Directive*). Stub I uvodi novu osnovu za oporezivanje velikih kompanija tamo gdje stvaraju vrijednost i tamo gdje su im korisnici bez obzira na njihovo fizičko prisustvo. Stub II propisuje globalnu minimalnu efektivnu poresku stopu od 15% da bi se spriječile poreske migracije.

Angerer i Papouliakou (2025, pp. 1-6) primijetili su da je harmonizacija direktnih poreza u pogledu fizičkih lica od početka bila osjetljiva tema. Lica koja rade ili primaju penziju u jednoj državi, a žive ili imaju izdržavane članove porodice u drugoj, zanimljivo su pitanje. Iako se dvostruko oporezivanje tradicionalno izbjegava bilateralnim ugovorima između zemalja, to ne rješava probleme kao što je primjena različitih oblika poreskih

olakšica zemlje rezidentstva na prihode iz zemlje zaposlenja.

U vezi s tim, Evropska komisija je izdala preporuku o principima povodom poreškog tretmana prihoda nerezidenata. Dalja harmonizacija u ovom smjeru je naišla na otpor tako da se od nje bar za sada odustalo. Ovakav razvoj događaja naveo je Radičića i Raičevića (2011, p. 104) da ovaj proces smatraju neuspjehom, međutim vidjeće se da uloga Suda pravde EU ima mogućnost da svojim tumačenjem polako vodi ka postepenoj harmonizaciji. Sud pravde EU je u slučaju Verner protiv Poreske uprave Ahen Inenštat (C-112/91) utvrdio da se državljanin jedne države članice ne može pozivati na slobodu kretanja radnika protiv svoje države u kojoj ima poreske obaveze, osim ako zaista radi ili obavlja djelatnost u drugoj državi članici. Pored toga je utvrđeno da razlikovanje poreškog tretmana rezidenta i nerezidenta u oblasti poreza na kapital ne predstavlja diskriminaciju ako se zasniva na razlici u stvarnim poreskim okolnostima. U konačnosti je presuđeno da nije povrijeđen član 48 Ugovora o osnivanju Evropske zajednice zbog unutrašnje prirode spora a država ima pravo da različito tretira rezidente i nerezidente u pogledu poreza na kapital. U sljedećem poglavlju ćemo ovaj slučaj uporediti sa slučajem **Poreska uprava Keln Altštat protiv Rolanda Šumakera C-279/93**.

Može se reći da je Sud pravde Evropske unije imao značajniju ulogu u oblikovanju ovog područja od zakonodavnih institucija. Jedan od razloga za prihvatanje ovakvih mjera u državama članicama svakako jeste činjenica da, u slučaju sukoba nacionalnog prava sa pravom EU, pravo EU ima primat. Odluke Suda pravde su obavezujuće, dok direktive daju državama izbor kako da ostvare zadate ciljeve. Iz ovoga se može primijetiti tendencija ka precedentom pravu, o čemu ćemo više pričati u sljedećem poglavlju. Treba istaći da se odredbe o zabrani diskriminacije primjenjuju ne samo na građane država članica već i na lica koja nisu državljani EU, koja se takođe mogu pozivati na gore navedena prava, mada se radi o strogo određenim situacijama, poput slobode kretanja kapitala, jer se ona odnosi i na odnose sa trećim državama ili kada EU zaključi sporazum sa nekom trećom državom kojim se određena prava ove prirode pružaju i državljanima te države.

ULOGA SUDA PRAVDE EU U HARMONIZACIJI DIREKTNIH POREZA

Kao što je već napomenuto, presude Suda pravde EU dobijaju na što većem značaju kao način oblikovanja politika. Iz rada Bergera i ostalih (2025, pp. 33-37) uviđa se da iz ovog procesa nije izostavljena ni oblast direktnih poreza uprkos ograničenoj ulozi EU u toj sferi. Evropska komisija kao zaštitnik ugovora koji povezuju EU više puta je vodila spor sa državama članicama pred Sudom pravde. Pojedinci opravdano upućuju kritiku na račun ovakvog djelovanja Komisije. Oni ističu da vođenje ovakvih sporova predstavlja način zaobilaženja neslaganja država članica s inicijativama koje Komisija predlaže zakonodavnim tijelima EU. Sud kao najvažnije izvore u ovoj oblasti koristi već navedeni Ugovor o funkcionisanju Evropske unije i direktive iz ove oblasti. U nekim slučajevima sud ne citira ove izvore već se poziva na pravo Evropske unije u cjelini.

To je moguće zbog prirode pravnog poretka Evropske unije, u kojem pravo Unije ima primat nad nacionalnim pravom, a Sud pravde EU ima značajnu ulogu u očuvanju tog poretka kroz jedinstveno tumačenje i primjenu prava Unije. Naime, odluke koje donosi ovaj Sud obavezujuće su za sve države članice i njihove nacionalne sudove, što proizilazi iz temeljnih načela prava EU, naročito načela lojalne saradnje (član 4(3) Ugovora o Evropskoj uniji) i načela suprematije prava EU. Sud pravde, kao najviši tumač prava Unije, kroz svoje presude ne samo da razjašnjava značenje pravnih normi EU već i obavezuje nacionalne sudove i administrativne organe na njihovu primjenu u konkretnim slučajevima. Kada Sud, u postupku postavljenog pitanja, donese tumačenje neke norme prava EU, to tumačenje postaje dio pravnog sistema i obavezuje nacionalne sudove da ga primjenjuju u konkret-

nom slučaju koji je bio povod za postavljanje pitanja, ali i u svim budućim slučajevima iste pravne prirode.

Pored toga, presude koje donese Sud pravde Evropske unije pravde direktno su obavezujuće za državu članicu protiv koje su donesene. Ako Sud utvrdi da je određena država prekršila svoje obaveze koje proističu iz prava Evropske Unije, ta država je dužna da presudu sprovede. U suprotnom rizikuje dalje postupke pred Sudom, koji joj može izreći i penale. Time se dodatno potvrđuje obavezujući karakter odluka Suda pravde, ne isključivo u pogledu pravne snage samih presuda, već i u pogledu njihove praktične primjene, što podrazumijeva stvarnu izmjenu nacionalnih propisa ili administrativne prakse kako bi se obezbijedila usklađenost s pravom Unije.

U nastavku će biti sagledani slučajevi pred Evropskim sudom pravde koji su igrali definišući ulogu u pokušajima harmonizacije direktnih poreza.

Slučaj Poreska uprava Keln Altštadt protiv Rolanda Šumakera C-279/93 iz 1993. godine je pokrenut zbog toga što je Roland Šumaker, državljaniin Belgije koji je radio u Njemačkoj građevinskoj firmi, odakle je primao gotovo sva primanja, od strane njemačkih poreskih vlasti tretiran kao nerezident, što mu je onemogućilo da se koristi poreskim olakšicama koje postoje za rezidente (Sud pravde Evropske unije, 1995, p. 1). Dakle, spor je nastao zbog toga što je on imao iste lične okolnosti koje predstavljau osnov za poreske olakšice i sav prihod je ostvarivao u Njemačkoj ali je nepovoljnije tretiran kao nerezident. Sud je u ovom slučaju presudio da, iako je direktno oporezivanje u nadležnosti država članica, član 48 Ugovora o funkcionisanju Evropske unije treba tumačiti tako da ograničava njihovu slobodu da propisuju uslove koji se odnose na poreske obaveze državljanina drugih država članica kao i način obračuna njihovog dohotka ostvarenog na njihovoj teritoriji. Ovo se odnosi na one slučajeve kada nerezident nema značajna primanja u državi rezidentnosti i većinu svog primanja ostvaruje iz rada u državi zaposlenja. Ovim se ukida diskriminacija državljanina država članica u drugim državama članicama na osnovu poreskog rezidentstva.

Kao što se može uočiti, ovaj slučaj dijeli mnogo sličnosti sa onim slučajem koji je naveden u prethodnom poglavlju, naime, Verner protiv Poreske uprave Ahen Inenštadt (C-112/91), u kom se postavilo pitanje da li je razlikovanje rezidenata i nerezidenata zakonito ukoliko su okolnosti čisto unutrašnje (Sud pravde Evropske unije, 1993, p. 1). Hans Verner je državljaniin Njemačke koji živi u Holandiji, međutim, on se bavio stomatologijom u Njemačkoj, odakle je dobijao sva svoja primanja. Postavljeno je pitanje zakonitosti dva njemačka zakona, kojima se regulišu porez na dohodak i porez na imovinu i da li tu postoji diskriminacija na osnovu državljanstva kao i diskriminisanje prava poslovnog nastanjanja. S obzirom na to da on živi u Holandiji a radi u Njemačkoj, on je bio ograničeno oporezovan. To je bilo u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak, koji kaže da će se fizička lica koja nemaju prebivalište u Njemačkoj ili ne borave uobičajeno u toj zemlji oporezovati samo na onaj dio dohotka koji ostvaruju u Njemačkoj. Ovo je isključilo Vernera iz primjene neograničenog oporezivanja prema kom se oporezuje sav dohodak bez obzira na to gdje je zarađen. Zbog toga nije imao prava na poreske olakšice koje se u tom slučaju primjenjuju, kao što je „splitting tariff”, koja se koristi za bračne parove. Odgovor suda je bio da ovdje nema diskriminacije i da države mogu da teže da oporezuju lica koja su njihovi državljani i koji rade u toj državi i tu primaju sav ili skoro sav dohodak i posjeduju svu ili skoro svu imovinu, a žive u nekoj drugoj državi.

Slučaj *Cadbury Schweppes* protiv Ujedinjenog kraljevstva C-196/04 iz 2004. godine je riješio pitanje oporezivanja supsidijarnih kompanija (Sud pravde Evropske unije, 2006, p. 1). Činjenice slučaja su te da je kompanija Cadbury Schweppes otvorila dvije podružnice u Irskoj da bi iskoristili nisku poresku stopu. Zakonodavstvo Ujedinjenog Kraljevstva dozvoljavalo je oporezivanje dobiti supsidijarnih kompanija ako su za isti predmet poreske stope manje 75% od one koja bi se plaćala u Ujedinjenom Kraljevstvu, kako bi spriječili premještanje kompanija u druge države sa ciljem izbjegavanja poreza. Sud je dosudio da

države mogu primjenjivati pravila o kontrolisanim inostranim preduzećima samo ako ona služe kao način izbjegavanja domaćeg zakonodavstva odnosno za nezakonito izbjegavanje poreza. Da bi se ocijenilo da li se radi isključivo o izbjegavanju poreza, mora se voditi računa o mjerilima utvrđivanja. Ako je kompanija osnovana sa ciljem da se stvarno bavi ekonomskim aktivnostima, onda bi korišćenje zakona o kontrolisanim stranim preduzećima bilo kršenje slobode poslovnog nastanjanja. Pored toga, postoje i objektivna mjerila, kao što je fizičko postojanje kancelarija zaposlenih, ali i sama priroda poslovanja. Sud je našao da u slučaju Cadbury Schweppes to nije bio slučaj te da su oni samo praktikovali slobodu poreskog planiranja. Ovom presudom je razjašnjena i ograničena upotreba mjera protiv izbjegavanja poreza.

Fiat Chrysler Finance Europe i Irska protiv Evropske Komisije C-885/19 P C-898/19 P iz 2019. godine predstavlja odgovor na dvije žalbe *Fiat Chrysler Finance Europe* i Republike Irske, koje su osporavale odluku Generalnog suda da prihvati odluku Evropske komisije da je Luksemburg svojom odlukom pružio ovoj firmi protivpravnu državnu pomoć (Sud pravde Evropske unije, 2022, p. 1). Poreskom odlukom poreska uprava obrazlaže kako se poreski zakoni primjenjuju na konkretnog poreskog obveznika u konkretnom slučaju. Luksemburg je Fiatu omogućio da obračuna svoj oporezivi prihod na osnovu transakcija unutar grupe, koristeći metode transfernih cijena. Evropska komisija je smatrala da je ovim došlo do neopravdanog smanjenja poreskog opterećenja zbog, prema njihovim tvrdnjama, pogrešne primjene metode tržišne udaljenosti. Ovo je prihvatio i Generalni sud. Na ovu odluku su uslijedile žalbe od strane Fiata i Irske. Sud pravde Evropske unije je donio odluku da pri ocjenjivanju da li je poreska odluka donijela selektivnu prednost jednom poreskom obvezniku u odnosu na druge kao nominalni poreski sistem može služiti samo sistem države članice. Kako načelo tržišne udaljenosti (*arm's length principle*) nije bilo normativno prihvaćeno u luksemburškom zakonodavstvu u onom obimu koji je Komisija preferirala, Sud je presudio u korist *Fiat Chrysler Finance Europe* i Irske, poništivši odluku Komisije i presudu Generalnog suda.

Analizom ovih slučajeva jasno se uviđa spomenuti uticaj Evropske unije na oblikovanje poreskih sistema država članica. Prema Turneru (2023, pp. 44-96), iako nema neposrednu nadležnost, EU se koristi pravilima o državnoj pomoći i slobodnom kretanju kapitala kao mehanizmima za usklađivanje poreskih praksi unutar zajedničkog tržišta. Usklađivanjem se nastoje promovisati načela pravičnosti, transparentnosti, tržišne neutralnosti, kao i borba protiv izbjegavanja poreskih obaveza. Praksa Suda pokazala je da, iako je potvrđena nadležnost država članica u oblasti direktnih poreza, one ne mogu podrivati pravni sistem na kojem funkcionišu EU i unutrašnje tržište. Na osnovu ovoga može se primijetiti da Sud pravde Evropske unije ima sve veću ulogu u oblikovanju poreskog suvereniteta država članica. Ne može se ne imati u vidu uticaj koji dolazi iz precedentnog prava. Ovakav pravni sistem daje prednost konkretnim sudskim presudama, iz kojih se naknadno izvlače opšte pravne norme, čime se pravna načela formiraju „odozdo prema gore”, kroz interpretaciju pojedinačnih slučajeva umjesto apstraktnih zakonskih definicija. Iako primarno zasnovan na kontinentalnoj tradiciji utemeljenoj na kodifikaciji zakona, pravni sistem Evropske unije pokazuje određene elemente koji odražavaju pristup oblikovanja prava kroz sudske odluke, inspirisan pravnim sistemom Ujedinjenog kraljevstva i Sjedinjenih Američkih Država. Razvoj sudske prakse u ovom smjeru nameće pitanje kakav uticaj to ima na poreski suverenitet država članica.

UTICAJ HARMONIZACIJE NA PORESKI SUVERENITET DRŽAVA ČLANICA

Dagan (2024, pp. 1-9) naglašava da Evropska unija sama po sebi pomjera granice shvatanja pojma suverenosti jer uvodi koncept dijeljenog suvereniteta, gdje države čla-

nice, iako zadržavaju svoju nezavisnost, dobrovoljno prenose dio svojih nadležnosti na nadnacionalni nivo, čime se stvara novi model upravljanja koji kombinuje nacionalne i zajedničke interese u cilju efikasnijeg rješavanja zajedničkih izazova. Samim tim, i pitanje nadležnosti u oblasti oporezivanja više nije isključivo u rukama pojedinačnih država već postaje predmet koordinacije, pregovora i zajedničkih inicijativa.

Tradicionalni poreski suverenitet država članica podrazumijeva pravo svake države da svoj poreski sistem reguliše prema sopstvenim interesima unutar svog zakonodavstva. Veliki značaj poreskog suvereniteta se ogleda u tome što pruža fleksibilnost koja je potrebna da bi se odgovorilo na ekonomske oscilacije tržišta. U savremenim uslovima globalne ekonomske dinamike, ovakva fleksibilnost postaje sve važnija, jer omogućava brze i efikasne reakcije na krize, recesije i neočekivane poremećaje u privredi. Tu spada između ostalog i mogućnost države da ako je potrebno smanji ili se odrekne oporezivanja u konkretnim slučajevima. Takve mjere često se koriste za stimulaciju rasta, povećanje zaposlenosti ili privlačenje stranih investicija, u zavisnosti od trenutne ekonomske situacije u konkretnoj državi. Ovo je vidljivo na primjeru Irske koja je niskom stopom poreza na dobit privukla veliki broj kompanija na svoje tržište. Taj potez nije samo doprinio povećanju prihoda kroz širenje poreske osnovice, već je i ojačao poziciju Irske na globalnoj ekonomskoj sceni, čineći je atraktivnom destinacijom za multinacionalne kompanije. Pored ovoga, mogućnost države da vodi poresku politiku igra i važnu ulogu u socijalnoj politici. Kroz poreske instrumente, država može uticati na preraspodjelu bogatstva, smanjenje socijalnih razlika i finansiranje javnih dobara, što sve zajedno omogućava bolju alokaciju resursa i stvaranje stimulativnog ambijenta za poslovanje.

U radu koji su sprovedli Piću i ostali (2018, pp. 109-119) uviđena je još jedna prepreka bržoj harmonizaciji unutar Evropske unije a to je potreba za jednoglasnim odlučivanjem. Dakle, ako Komisija predloži neku mjeru usmjerenu na usaglašenje poreskih politika, ta mjera mora biti jednoglasno usvojena u Vijeću EU, u kome zasjedaju ministri država članica. U ovom slučaju, ako samo jedna država uloži veto na neku odluku, ona nikako ne može biti usvojena. Ovo često dovodi do normativne paralize kada neke mjere koje su možda čak i od ključnog značaja za Uniju jednostavno ne mogu biti usvojene. Jasno je da se drugi globalni akteri poput recimo SAD i Kine ne nalaze u ovim problemima ili makar ne u tolikoj mjeri, što im omogućava blagovremeno prilagođavanje potrebama tržišta.

Kao alternativa jednoglasnom odlučivanju u Savjetu EU postoji ideja glasanja kvalifikovanim većinom. Usvajanje ovog pristupa uklonilo bi mogućnost da jedna država zaustavi usvajanje pravnih akata koji su od važnosti za cjelokupnu Uniju. Time bi se znatno ubrzao proces donošenja odluka i smanjile normativne blokade koje mogu nastati usljed različitih nacionalnih interesa. Ovaj model glasanja bi omogućio efikasnije i djelotvornije upravljanje, posebno u oblastima gdje je brz odgovor od ključnog značaja za funkcionisanje tržišta i realizaciju zajedničkih politika.

Međutim, ideja o prelasku na odlučivanje kvalifikovanim većinom čini sporno pitanje, jer bi takva promjena podrazumijevala dodatno prenošenje nadležnosti sa država članica na institucije Evropske unije. U domenu koji je blisko povezan sa fiskalnim i budžetskim politikama, a to je temeljna suverenost države, ovakav korak se uglavnom doživljava kao politički rizičan i dosta kontroverzan. Upravo zbog toga, uprkos povremenim debatama na ovu temu u okviru evropskih institucija, do danas nije došlo do ozbiljne i konkretne inicijative usmjerene ka ukidanju jednoglasnog odlučivanja. Postojanje širokog spektra različitih nacionalnih interesa, kao i bojazan od gubitka kontrole nad ovako važnim elementima poreske politike, i dalje čine glavni razlog zbog kojeg se pitanje reforme mehanizama odlučivanja u Savjetu Evropske unije zadržava isključivo na teorijskom nivou.

Mjere poput ovih, prema mišljenju Ponomareve (2018, pp. 208-224), stvaraju dvojak uticaj na poreski suverenitet država članica. U jednu ruku on ograničava regulatornu autonomiju pojedinačnih država a u drugu on stvara uslove za efektivni suverenitet jer

dozvoljava državi da uz pomoć drugih odgovori na izazove savremenog svijeta. Očigledno je dakle da ne dolazi do eliminisanja suvereniteta već njegove transformacije. Sagledavajući činjenice, jasno je da su promjene neophodne danas iz istih razloga zbog kojih je nastao projekat evropske integracije, a to je odgovor na novi poredak u kojem vladaju značajno veće države ili savezi država kako bi se stekla kontrola nad ključnim resursima potrebnim za razvoj. U tom pogledu, može se uočiti postojanje potrebe za širom harmonizacijom u oblasti direktnog oporezivanja, koja uključuje razmjenu informacija, promovisanje transparentnosti, kao i borbu protiv poreske evazije i drugih zloupotreba. Iz pitanja uticaja harmonizacije direktnih poreza na poreski suverenitet ne mogu biti izostavljene države kandidati za članstvo u EU jer će se navedeno jednog dana odnositi i na njih.

HARMONIZACIJA DIREKTNIH POREZA U KONTEKSTU PROŠIRENJA EU

U procesu proširenja Evropske unije, zemlje kandidati i potencijalni kandidati moraju uskladiti svoj poreski sistem s pravnom tekovinom EU, uključujući i oblast direktnih poreza. Iako harmonizacija direktnih poreza u Uniji nije u potpunosti ostvarena, očekuje se od zemalja koje teže članstvu da prilagode svoje zakonodavstvo osnovnim pravilima jedinstvenog tržišta, sprečavanju dvostrukog oporezivanja i borbi protiv poreske evazije. U odnosu na to, izazovi su posebno izraženi u državama sa složenim institucionalnim okvirima, kao što je slučaj sa Bosnom i Hercegovinom.

U praksi, kako kaže Antić (2017, pp. 181-184, 200-201), to znači da države kandidati moraju usvojiti standarde transparentnosti, obezbijediti efikasnu administrativnu saradnju i ukloniti diskriminatorne i protekcionističke poreske odredbe koje mogu narušiti pravila donesena radi izbjegavanja štetne konkurencije unutar Unije.

Harmonizacija direktnih poreza u okviru procesa proširenja EU ne podrazumijeva potpuno ujednačavanje poreskih stopa ili potpunu centralizaciju poreske politike već usklađivanje najvažnijih principa i pravila koja omogućavaju funkcionisanje zajedničkog tržišta bez narušavanja slobodnog kretanja kapitala, dobiti i radne snage. Kandidatske zemlje moraju pokazati sposobnost da primjenjuju određene poreske direktive, da prepoznaju i poživaju na diskriminaciji, kao i da postepeno uspostavljaju instrumente za razmjenu informacija između poreskih administracija, kako unutar države tako i sa ostalim državama članicama Unije.

Usklađivanje sa pravnim okvirima Evropske unije u oblasti direktnog oporezivanja podrazumijeva i političku volju da se pristupi reformama koje mogu biti izazovne za državni vrh. Direktni porezi, naročito porez na dobit i dohodak, često se koriste kao instrumenti ekonomske politike, zbog čega je njihovo usklađivanje sa evropskim propisima nekada teško izvodivo i samim državama članicama. Kod zemalja kandidata, taj izazov je dodatno pojačan institucionalnim slabostima, nedostatkom kapaciteta poreskih administracija, kao i otporom lokalnih političkih aktera prema prenošenju nadležnosti na nadnacionalni nivo.

U svjetlu svega navedenog, jasno je da harmonizacija direktnih poreza predstavlja važnu komponentu procesa pristupanja Evropskoj uniji, ali i jedan od kompleksnijih zadataka sa kojima se suočavaju zemlje kandidati. Iako Evropska unija nema nadležnosti da zahtijeva uniformnost u ovoj oblasti, očekuje se da kandidatske zemlje usvoje osnovne standarde koji omogućavaju nesmetano funkcionisanje zajedničkog tržišta i očuvanje fer konkurencije.

Uspješna harmonizacija direktnih poreza ne zavisi isključivo od tehničkih kapaciteta poreskih uprava, smatraju Vranješ i Vasiljević-Poljašević (2019, pp. 133-135), već i od političke spremnosti da se izvrše promjene koje zadiru u tradicionalne koncepcije poreskog suvereniteta. U tom smislu, reforma poreskog sistema postaje i simbol šire orijentacije države ka evropskim vrijednostima, transparentnosti, odgovornosti, saradnji i poštovanju

pravnih normi koje nadilaze nacionalno pravo pojedinačnih država. To posebno dolazi do izražaja u državama koje se suočavaju sa internim političkim podjelama, složenim institucionalnim strukturama i otporima prema centralizovanom donošenju odluka.

Spremnost države da prihvati potrebne reforme u ovoj oblasti služi kao indikator ukupne sposobnosti države da se uključi u zajednički evropski prostor kao ravnopravan i funkcionalan partner. Ona otkriva koliko je određena zemlja spremna da djeluje unutar okvira složenih pravnih i ekonomskih odnosa koji karakterišu EU.

Stoga, iako se pitanje direktnih poreza često posmatra kroz pravnu, tehničku i fiskalnu prizmu, u širem smislu ono ima duboku političku i stratešku dimenziju. Za zemlje u procesu pristupanja, uspješna harmonizacija u ovoj oblasti nije samo formalna obaveza već i pokazatelj opredeljenosti ka daljoj integraciji i prihvatanju evropskog pravnog, institucionalnog i ekonomskog poretka.

ZAKLJUČAK

Cijeneći gore navedene aspekte harmonizacije direktnih poreza u Evropskoj uniji, jasno je da je ovaj proces složeni balans između integracije poreskih sistema država članica i očuvanja njihovog poreskog suvereniteta. Nadležnost država u ovom polju je još uvijek neupitna, ali često ide nauštrb pravičnosti, transparentnosti, kao i uklanjanja prepreka u poslovanju unutar Unije, efikasnog sprečavanja izbjegavanja poreza i sprečavanja štetne poreske konkurencije.

Sud pravde Evropske, kao što je u radu navedeno, kroz svoju praksu značajno doprinosi određivanju granica između dozvoljene koordinacije i neprihvatljive državne pomoći odnosno diskriminacije. Time Sud osigurava poštovanje načela slobode kretanja kapitala ali i fizičkih i pravnih lica.

Savremeni globalni tokovi, među kojima se posebno izdvajaju globalizacija i ubrzana digitalna transformacija, značajno utiču na tradicionalne modele oporezivanja, dodatno ih komplikujući i dovodeći u pitanje njihovu djelotvornost. Ove promjene ne poznaju nacionalne granice i stvaraju izazove koje pojedinačne države sve teže rješavaju samostalno, posebno u pogledu oporezivanja multinacionalnih korporacija i digitalnih platformi koje posluju širom svijeta, ali često ciljano teže ostvarivanju dobiti u jurisdikcijama sa povoljnim poreskim režimima. Bez obzira na formalnu ekonomsku snagu, Evropska unija se suočava sa sve izraženijim pritiscima koji proističu iz spomenutih dinamičnih globalnih tokova. Poreski sistem u ovom slučaju postaje jedan od faktora koji direktno utiče na odluke međunarodnih kompanija o tome gdje će pozicionirati svoje poslovanje, istraživačke centre ili proizvodne kapacitete. Sporost u donošenju zajedničkih odluka i razlike među državama članicama očekivano šalju signal pravne nesigurnosti potencijalnim investitorima, što može umanjiti privlačnost Unije kao poslovnog okruženja. Pored toga, savremeni investitori i tehnološke kompanije sve više vrednuju predvidljivost i jednostavnost poreskih okvira, kao i njihovu usklađenost sa digitalnim modelima poslovanja. Nedostatak ovih elemenata će dovesti do zaostajanja EU u ključnim sektorima budućnosti, poput vještačke inteligencije, zelene tranzicije i visokotehnološke proizvodnje. Održavanje konkurentnosti stoga ne zavisi samo od nominalnih poreskih stopa već i od sposobnosti Unije da stvori poslovni ambijent koji omogućava brzu adaptaciju i dugoročnu sigurnost kapitala.

Nasuprot svemu, i dalje postoji otpor prema daljem usaglašavanju poreskih sistema iz opravdanog straha da bi države izgubile mogućnost manevrisanja unutar globalnog ekonomskog poretka, koja je nekad ključna za privlačenje neophodnih investicija, kao i pokrivanje nedostataka u drugim sferama poslovanja. Osim toga, države kroz svoju poresku politiku određuju svoje političke, ekonomske i socijalne prioritete, ali u savremenom evropskom kontekstu ti ciljevi sve češće zahtijevaju usklađivanje sa širim ciljevima Unije.

Pored toga, neophodno je i ukazati na institucionalna i politička ograničenja koja su države članice uspostavile, među kojima se posebno izdvaja pravilo jednoglasnog odlučivanja unutar Savjeta Evropske unije, koje predstavljaju značajne prepreke bržem i efikasnijem donošenju odluka, zbog čega se posljedično usporava napredak u ovoj oblasti. Pomenuta procedura donošenja odluka jasno ukazuje na izraženu potrebu država da zadrže visok stepen kontrole na nacionalnom nivou, što istovremeno potvrđuje da očuvanje nacionalnog suvereniteta i dalje ima primat, naročito kada je riječ o ovako nacionalno značajnim pitanjima.

Jaz između integracije i fragmentarnosti može dovesti do smanjenja konkurentnosti evropskog tržišta u odnosu na ostatak svijeta, ali i smanjenju pravne izvjesnosti za aktere na tržištu.

U tom pogledu, postaje jasno da je određeni stepen dalje harmonizacije, posebno u aspektima transparentnosti, razmjene informacija i borbi protiv zloupotrebe nije prijetnja suverenitetu već efikasno sredstvo zaštite zajedničkih interesa u uslovima globalne međuzavisnosti.

Pitanje da li harmonizacija šteti suverenitetu država članica više nije adekvatno. Pravo pitanje danas glasi: mogu li se pojedinačni poreski sistemi suprotstaviti nadolazećim izazovima koji prevazilaze granice država. Savremeni tokovi pokazuju da to nije slučaj.

To nas vraća na pitanje: može li Evropska unija bez određene harmonizacije direktnih poreza uopšte ostvariti puni potencijal jedinstvenog tržišta i osigurati jedan pravičan i održiv poreski sistem.

Odgovor na to pitanje zahtijeva širu refleksiju o ulozi poreza u modernoj Uniji i o spremnosti država članica da dio fiskalnog suvereniteta stave u službu zajedničkih ciljeva.

LITERATURA

- CVCE. (n.d). *Treaty establishing the European Economic Community* (Rome, March 1957). CVCE. https://www.cvce.eu/en/obj/treaty_establishing_the_european_economic_community_rome_25_march_1957-en-cca6ba28-0bf3-4ce6-8a76-6b0b3252696e.html
- Nerudová, D. (2004, June 29). *Tax competition and tax harmonisation in the European Union*. Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis, 135-141. <https://pdfs.semanticscholar.org/676b/65593b2b71806c50f1358c77155112b90eba.pdf>
- Antić, D. (2011). *Poreska integracija u EU: mehanizmi i postkrizna evolucija*. Godišnjak Fakulteta pravnih nauka, 210-211. https://www.gfpn-au.com/sites/default/files/GFPN-1-1/GFP_godina%201_broj%201%20-Dinka%20Antic.pdf
- Englich, J. (2012). *Tax Coordination between member States in the EU – Role of the ECJ*. Horizontal Tax Coordination Amsterdam, 3-20. http://soeka.ru/langhortax_sample.pdf
- Fabrini F. (2016, May). *The Principle of subsidiarity*. Faculty of Law, University of Copenhagen, 4-26. <https://ssrn.com/abstract=2781845>
- European Union. (2012). *Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union* (2012/C326/01). Official Journal of the European Union. <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:12012E/TXT:en:PDF>
- European Union. (2009, October 19). *Council Directive 2009/133/EC of 19 October 2009 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, partial divisions, transfers of assets and exchanges of shares and on the transfer of the registered office of and SE or SCE between Member States* (OJ L 310, 25.11.2009). EUR-Lex. <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2009/133/oj/eng>
- Arbutina, H. (2010). *Jedan napor za postignuće oporezivanja dobiti u Evropskoj uniji: Direktiva o matičnom i zavisnom društvu*. Pravni fakultet sveučilišta u Zagrebu, 73-90. <https://hrcak.srce.hr/file/101895>
- European Union. (2011, November 30). *Council Directive 2011/96/EU on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of the Member States* (recast) (OJ L 345, 29.12.2011). EUR-Lex. <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2011/96/oj/eng>
- Baert, P. (2025, November 20). *Common Corporate Tax Base (CCTB)*. European Parliament. <https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/package-action-plan-on-corporate-taxation/file-common-corporate-taxation>

- European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union. (2023, September 12). *Business in Europe: Framework for Income Taxation (BEFIT)*. European Commission. https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/business-taxation/business-europe-framework-income-taxation-befit_en
- Angerer, J., & Papouliakou, V. (2025, April). *Direct taxation: Personal and company taxation*. European Parliament, 1-6. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/80/direct-taxation-personal-and-company-taxation>
- Radicić, M., Raicević, B. (2011). Javne finansije: Teorija i praksa. DATA STATUS-Beograd, 104.
- Berger, H., Happe, P., Ballantine, D. (2025, July). *EU tax harmonisation of direct taxes from a German perspective*. GHM Partners, 33-37. https://www.ghm-partners.de/wp-content/uploads/2025/07/EU_tax_harmonisation_of_direct_taxes.pdf
- Court of Justice of the European Union. (1995, February 14). *Finanzamt Köln-Altstadt v. Roland Shumacker*, Case C-279/93. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:61993CJ0279>
- Court of Justice of the European Union. (2006, September 12). *Cadbury Schweppes plc. And Cadbury Schweppes Overseas Ltd. V. Commissioners of Inland Revenue*, Case C-196/04. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:62004CJ0196>
- Court of Justice of the European Union. (2022, November 8). *Fiat Chrysler Finance Europe & Ireland v. European Commission*, Joined cases C-885/19 P C-898/19 P. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:62019CJ0885>
- Turner, G. (2023, April 3). *Member State sovereignty in the field of direct taxation – is the failure of the Court of Justice in some instances to provide a consistent and coherent scheme of analysis of alleged restrictions to the exercise of the freedoms of movement a consequence of activism, error or both?* Doctoral thesis, University of London, 44-96. <https://sas-space.sas.ac.uk/9861/1/Grahame%20Turner%202023%20Final%202023%2007%2028.pdf>
- Dagan, T. (2024). *Substantive tax sovereignty under globalisation*. Tilburg Law Review, 1-9. <https://ora.ox.ac.uk/objects/uuid:d8b03881-5bea-459f-a1cf-d222f5cd2280/files/rjw827d31g>
- Pițu, I.C., Ciocanea, B.C., Luca, M. (2018, December). *The impact of tax competition and harmonisation in the EU in relation to fiscal optimization*. The Annals of University of Oradea, Economic Sciences, 109-119. <https://anale.steconomiceuoradea.ro/volume/2018/AUOES-2-2018.pdf#page=109>
- Ponomareva, K. (2018). *Tax sovereignty and the concept of fiscal rule-making in the countries of Central and Eastern Europe*: Conference proceedings. Voronezh State University, 208-224. <https://law.vsu.ru/pfirc/books/pdf/Tax-Sovereignty.pdf#page=28>
- Antić, D. (2017). Harmonizacija indirektnih poreza u BiH sa standardima EU u funkciji ekonomskog rasta. *Acta Economica* br. 27, 181-184, 200-201. <https://doisrpska.nub.rs/index.php/actaeconomica/article/view/5315/5094>
- Vranješ, N., Vasiljević-Poljašević, B. (2019). Javne finansije u Bosni i Hercegovini – Domaći pravni okvir i Evropski standardi. *Politeia*, 124-130, 133-135. <https://scindeks-clanci.ceon.rs/data/pdf/2232-9641/2019/2232-96411917123V.pdf>

THE IMPACT OF HARMONIZATION OF DIRECT TAXES IN THE EUROPEAN UNION ON THE TAX SOVEREIGNTY OF MEMBER STATES

Author: IVAN KOMADAN

Email: ikomadan7@gmail.com

Faculty of Law, University of East Sarajevo

Introduction: The harmonization of tax policies within the European Union is one of the key issues within the broader process of European integration. While a significant degree of harmonization has been achieved in the field of indirect taxation, direct taxes still remain within the jurisdiction of the Member States, which raises a series of legal and political dilemmas. The tension between the need for the efficient functioning of the single market and the preservation of fiscal sovereignty is particularly pronounced. Although the Union respects the tax autonomy of its members, through judicial practice and legislative initiatives, it increasingly influences the shaping of national policies. Establishing a sustainable framework for the coordination of tax policy remains a challenge both from a legal and an institutional point of view.

Aim: The aim of the paper is to analyze the legal and institutional mechanisms of harmonization of direct taxes in the European Union, with special reference to the issue of preserving the tax sovereignty of the member states. Through this analysis, we try to point out the importance of achieving a balance between national interests and the need for the efficient functioning of the common market.

Materials and Methods: For the writing of the paper, legal regulations were used, followed by court decisions and relevant scientific literature.

Results: The paper confirms the justification of harmonization in the area of direct taxation as a way of fighting against harmful competition and as a response to global challenges.

Conclusion: Direct taxation remains one of the last areas where the tension between national jurisdiction and European integration is clearly manifested. Although the political will for deeper harmonization is lacking, judicial practice and the functional need for a single market are gradually redefining the limits of fiscal sovereignty. Such a process, although subtle, confirms that European tax coordination relies more on legal mechanisms than political consensus. In the future, we can expect a gradual abandonment of the principle of consensus in decision-making as a step towards establishing a more efficient management system within the European Union.

Keywords: direct taxes; harmonization of direct taxes; european union; tax sovereignty

