HARMONIZACIJA POREZA U EVROPSKOJ UNIJI

Samra Dečković

Departman za pravne nauke,
Internacionalni Univerzitet u Novom Pazaru, Srbija
s.kucevic@uininp.edu.rs

Apstrakt

O poreskoj strukturi u EU vodile su se mnogobrojne rasprave, njenom delimičnom usklađivanju, kao i o mogućoj potpunoj harmonizaciji. Međutim, iako su one ukazale na složenost poreskog sistema na području Evropske unije, postizanje veoma malo rezultata na polju harmonizacije poreskih sistema članica EU, činjenica je da se i dalje pomno nastavlja sa aktivnostima traganja za idealnom osnovom za vođenje zajedničke poreske politike. Autor se u radu bavi pitanjem harmonizacije, odnosno usklađivanja poreskih sistema, s obzirom da poreska politika i poreski sistem predstavljaju jedno od značajnih obeležja nacionalne suverenosti jedne zemlje i sastavni deo ukupne ekonomske politike koju ona vodi. Iz tog razloga na jedinstvenom, unutrašnjem tržištu Evropske unije, zemlje članice treba da se kreću u približno istom pravcu u pogledu poreskih politika koje vode. S tim u vezi autor ukazuje na osnovne karakteristike metoda kojima se vrši usklađivanje, ali i na probleme koji se pri tome javljaju. Cilj rada jeste ukazivanje argumenata za i protiv harmonizacije poreza u Evropskoj uniji.

Ključne riječi: direktni porezi, indirektni porezi, poreska harmonizacija

HARMONIZATION OF TAX IN THE EUROPEAN UNION

Abstract

The tax structure in the EU was leading to numerous discussions, its partial alignment and possible full harmonization. However, although they pointed to the complexity of the tax system in the European Union, achieving very few results in the field of harmonization of EU tax systems, the fact remains that the pursuit of activities is still continuously pursued as an ideal basis for the conduct of a common tax policy. The author deals with the issue of harmonization tax systems, since the tax policy and tax system are one of the significant features of the national sovereignty of a country and are an integral part of the overall economic policy it is leading. For this reason, in the single, internal market of the European Union, member states should move in the same direction as regards the tax policies they take. In this regard, the author points to the basic characteristics of the methods for harmonization, but also to the problems that arise. The aim of the paper is to indicate arguments for and against the harmonization of taxes in the European Union.

Keywords: direct taxes, indirect taxes, tax harmonization

JEL codes: H20

UVOD

Motivaciju za pisanje rada na ovu temu autor nalazi u potrebi da se ukaže na probleme koji mogu nastati usled nepostojanja zajedničke poreske politike na nivou Evropske unije. Harmonizacija poreza je neophodna s obzirom da već postoji zajednički monetarni sistem (EURO) ali ne i zajednička fiskalna(poreska) politika. Ta neusklađenost može dovesti do problema, kao što se videlo u Grčkoj. Harmonizacija je termin koji znači usklađivanje fiskalnih (poreskih) sistema, koji ne podrazumeva potpuno brisanje razlika u poreskim sistemima, već se traži da se porezi i mere poreske politike usklade, tako da sistem oporezivanja ne bude kočnica već da doprinosi ostvarenju cilja integracije i omogućiti slobodnije kretanje ljudi, kapitala, roba i usluga. [6, str.76] Neophodan uslov za funkcionisanje jedinstvenog tržišta Unije postala je poreska harmonizacija, jer razlike koje postoje u poreskim sistemima zemalja članica Evropske unije, kao i u nacionalnim poreskim politikama koje one vode, izazivaju diskriminaciju u pogledu investicija između njih.[4, str.16]

U cilju razvoja zajedničkog(unutrašnjeg) tržišta Evropska unija je, od svog osnivanja, ulagala velike napore. Međutim, različita poreska zakonodavstva na nacionalnom nivou članica EU predstavljaju jednu od prepreka. Tokom priprema za potpisivanje Rimskog ugovora 1957.godine, počelo se intenzivnije govoriti o harmonizaciji poreza, a određene mere bile su kasnije u nadležnosti Saveta ministara, Evropske komisije, Evropskog parlamenta i Evropskog ekonomskog i socijalnog komiteta.

Ugovorom o EU utvrđene su pravne norme prema kojima svaka članica ima pravo zadržati vlastiti poreski sistem, pa čak i uvoditi neke nove poreske oblike, uz obavezu da njihove delove (poresku stopu, osnovicu) uskladi sa odlukama tela EU. Evropska unija je iz tog razloga donela nekoliko posebnih smernica(direktiva) o harmonizaciji pojedinih poreza, tako da je postignut određeni nivo usklađivanja poreskih sistema. Smernice su svojevrsan vodič kojeg bi se zemlje članice trebale pridržavati u izgradnji i reformama svojih poreskih sistema.

Ugovorom EU eksplicitno je propisana harmonizacija indirektnih poreza (porez na dodatnu vrednost tj. PDV, i akcizna dobra), koji se razrezuju na proizvodnju i/ili potrošnju oia ih plaćaju poreski obaveznicima (proizvođači i/ili trgovci), međutim, njihov teret (posredno, kroz povećanje cene) snose krajnji konzumenti, kao preduslov za uspostavljanje i nesmetano funkcionisanje unutrašnjeg tržišta Unije, ali ne i direktnih poreza, kod kojih teret snosi i neposredno plaća poreski obaveznik, na primer, porez na dohodak (fizička lica), porez na dobit (pravna lica) i porez na imovinu. To znači da je poreski suverenitet EU ograničen.[2, str.29]

Osnivački ugovori – Ugovor o osnivanju Evropske ekonomske zajednice, potpisan u Rimu 1957. godine, kao i Ugovor o Osnivanju Evropske unije, potpisan 1992. godine, imaju odredbe koje se odnose na direktne poreze, što u izvesnoj meri ometa njihovu harmonizaciju koja permanentno nailazi na različite prepreke. Zato se i danas Evropska unija (EU) vrlo retko bavi na primer, oporezivanjem dohodaka pojedinaca, iako uvek nastoji da spreči nastajanje diskriminacije u pogledu prilika za rad, ili kod investicionih ulaganja u privredu drugih država članica.[2, str.29]

Temeljni razlog za poresko usklađivanje je u slobodnoj trgovini i jedinstvenom tržištu. Jedana od posledica postojanja razlika u sistemima oporezivanja je i povećan obim izbegavanja plaćanja poreza-poreska utaja. To znači da izbegavanje plaćanja

poreza dovodi do smanjenja državnih prihoda, što znači veći teret za ostale poreske obaveznike, ili potrošnju stanovništva nižih slojeva.[6, str.76] Da bi sprečavanje i suzbijanje poreske utaje i drugih poreskih krivičnih dela od strane rezidentnih obaveznika koji posluju i u drugim državama bilo uspešno neophodno je uspostaviti saradnju između poreskih administracija različitih zemalja. [5, str.84]

HARMONIZACIJA DIREKTNIH POREZA

Ugovorom o Evropskoj ekonomskoj zajednici (EEZ) - Treaty establishing the European Economic Community, definisana je pravna osnova za usklađivanje neposrednog oporezivanja, tačnije članovima 90 - 93, tako da se oporezivanje dohotka i dobiti u Evropskoj uniji još uvek obavlja u okviru nacionalnog prostora. S obzirom da ovi porezi direktno utiču na funkcionisanje zajedničkog tržišta, vođenje zajedničke poreske politike odnosi se na neposredne poreze.[11, str.142]

Tako se u fiskalnoj koordinaciji, koja ne podrazumeva fiskalnu harmonizaciju, teži otklanjanju barijera u funkcionisanju jedinstvenog tržišta Evropske unije. Iz tog razloga su fiskalne reforme ograničene na postizanje dovoljnog stepena koordinacije i sprečavanje evazija i dvostrukog oporezivanja na jedinstvenom tržištu. [8, str.7] Nastojanja su usmerena i ka smanjivanju razlika u odnosu na porez na dobit korporacija, naravno, uz uvažavanje poreskih suvereniteta pojedinih država. Smanjenje postojećih razlika u ovom sistemu oporezivanja doprinosi stvaranju uslova za slobodno funkcionisanje tržišta, smanjenje nezaposlenosti, stabilizaciju i privredni razvoj.[7, str. 88]

S obzirom da egzistencija različitih nacionalnih poreskih sistema i propisa o porezu na dobit stvara prepreke na Zajedničkom tržištu, Evropska komisija je još početkom 60-tih godine XX veka preduzela konkretne mere u cilju usklađivanja neposrednih poreza. Tako je 1967. godine usvojila Program za usklađivanje neposrednih poreza čime je jasno izrazila stav i težnju za harmonizacijom poreza na dohodak i poreza na dobit preduzeća. Iako se u Ugovoru EU ne spominje harmonizacija direktnih poreza (kao npr. porezi na dohodak i dobit), na osnovu odredbi člana 94, u kojoj se govori o harmonizaciji pravnih propisa, izvedena su ovlašćenja organa Unije za donošenje direktiva koje se tiču harmonizacije određenih rešenja iz oblasti direktnih poreza koja neposredno utiču na funkcionisanje unutrašnjeg tržišta. Na osnovu tog člana Ugovora, Savet je u oblasti korporativnog poreza usvojio nekoliko direktiva, i to u vezi sa izbegavanjem dvostrukog oporezivanja kapitalne dobiti u slučaju statusnih promena kompanija iz različitih država članica, raspoređenog profita i isplate kamata i autorskih naknada između povezanih kompanija iz različitih država članica. Naime, imajući u vidu razlike u nivou privrednog razvoja pojedinih država članica, razlike u privrednoj strukturi, u ciljevima poreskih podsticaja, koje, su rezultat i istorijskih, socioloških, kulturnih i geografskih razlika među njima, nije usvojena nijedna direktiva kojom bi se na nivou EU uskladile poreske stope, poreska osnovica, oslobađanja ili bilo koji drugi bitni elementi oporezivanja. Porez na dohodak građana država EU takođe nije bio predmet poreske harmonizacije, tako da je uređenje ovog poreza ostalo u nadležnosti država članica. Jedini izuzetak bilo je donošenje direktive o oporezivanju dohotka od kamate rezidenata države članice, koja je ostvarena i

isplaćena u drugoj državi članici EU, jer je ova direktiva ima direktan uticaj na suzbijanje poreske utaje, eliminisanje štetne poreske konkurencije i uklanjanje smetnji koje su narušavale slobodnu konkurenciju na unutrašnjem tržištu.

Osnovni cilj usvajanja ove Smernice je pravično i efikasno oporezivanje svih lica, koja ostvaruju prihode od kamata u drugim članicama EU, uz poštovanje pravnih propisa zemlje iz koje ta lica dolaze. To znači da se ova Smernica odnosi samo na fizička lica u slučajevima u kojima se zemlja u kojoj se ostvaruju prihodi od kamata razlikuje od zemlje do zemlje u kojoj se nalazi prebivalište vlasnika isplaćenih kamata. [8, str. 8]

HARMONIZACIJA INDIREKTNIH POREZA

Kod indirektnog oporezivanja postignut je visok stepen harmonizacije na nivou EU. To je omogućeno donošenjem sljedećih propisa: Carinskog zakona EU, redizajnirane PDV Direktive 2006/112/EC, seta direktiva iz područja oporezivanja akcizom (energenata, duhanskih proizvoda, alkoholnih pića), regulacijama o službenoj saradnji poreskih uprava članica u području PDV-a i akciza. Carinski zakon i regulacije o službenoj saradnji poreskih uprava direktno se primjenjuju u članicama, dok direktive iz sfere PDV-a i akciza sadrže minimalne standarde i pravila koja se moraju ugraditi u nacionalne propise članica. Evropska komisija je zadužena da nadzire proces inkorporiranja direktiva u nacionalno zakonodavstvo članica. U nekim slučajevima direktivama se propisuje način harmonizacije nacionalnih propisa. Negativna poreska integracija u sferi indirektnih poreza se ostvaruje samo u ograničenom segmentu - presudama Evropskog suda pravde u predmetima koje je pokrenula Komisija protiv članica i presudama u sporovima između obveznika i nacionalnih poreskih uprava u vezi sa implementacijom regulacija i direktiva iz sfere carina, PDV-a i akciza.[1, str.213]

Najveća pažnja poklonjena je harmonizaciji zakona o PDV-u i harmonizaciji zakona o akcizama (za akcizne proizvode: mineralna ulja, alkohol i alkoholna pića, duvanske prerađevine, i energetske proizvode: ugalj, prirodni gas i električnu energiju). Kada je reč o porezu na dodatu vrednost (PDV), zasluga za njegovo uvođenje pripada nemačkom poreskom savetniku Wilhelmu von Simensu koji je daleke 1919. godine izneo stav da Nemačka treba da uvede "oplemenjeni porez na promet umesto bruto-svefaznog poreza". Ideju je 1921. godine podržao univerzitetski profesor i predavač na Jejlu, Adams argumentom, da je oporezivanje primenom poreza na dodatnu vrednost realno primenjiva mogućnost i za teritoriju Sjedinjenih Američkih Država. [2, str.38] Osnovna karakteristika PDV-a je što se obračunava i plaća u svim fazama proizvodno-prometnog ciklusa, ali tako da se u svakoj fazi oporezivanja oporezuje samo onaj iznos dodatne vrednosti koji je ostvaren u toj fazi. [9, str. 253]

U cilju funkcionisanja zajedničkog tržišta Rimskim ugovorom iz 1957. godine, predviđena je uloga Saveta ministara EU u donošenju posrednih poreza u meri u kojoj je takva harmonizacija neophodna. Prva Poreska i finansijska komisija (Fiscal and Financial Committee) na čelu sa nemačkim profesorom Fricom Nojmarkom (Fritz Neumark), osnovana od strane Evropske komisije 1960.godine, biće zapamćena po: 1) sveobuhvatnom (opsežnom) ispitivanju razlika u javnim finansijama država EEZ-

a, po 2) utvrđivanju stepena njihove pretnje ili onemogućavanja razvoja Zajedničkog tržišta, kao i po 3) definisanju načina za otklanjanje fiskalnih razlika između članica Evropske ekonomske zajednice. Komisija se nije bavila pravnim aspektima poreske harmonizacije, ali je do 1962. godine izradila Program za usklađivanje opšteg poreza na promet.[8, str.2]

U vezi sa evropskim PDV-om do danas je usvojeno više od 30-tak različitih smernica, ali se po svom značaju se izdvajaju: Prva i Druga smernica iz 1967. godine, Šesta smernica iz 1977. i Smernica 112 iz 2006. Godine, koja predstavlja konsolidovanu verziju svih evropskih propisa o PDV-u. Direktivama o harmonizaciji PDV i o harmonizaciji akciza definisani su zajednički stavovi u pogledu važnih elemenata ovih poreza (predmet oporezivanja, teritorija primene, poreski obveznik, minimalne visine stopa, vrsta oslobođanja, i dr). Kod visina stopa PDV i akciza postignuta je samo saglasnost o nivou minimalnih stopa, jer predstavlja odraz nacionalnih budžetskih potreba država, što znači da je harmonizacija u tom pogledu veoma fleksibilna. Tačnije, usklađivanje se ogleda u preporučenoj standardnoj stopi PDV-a koja iznosi 15%, te u minimalnoj sniženoj stopi PDV-a koja ne bi trebala biti niža od 5%. [2, str.40] Fiskalna politika EU predviđa primenu institucije poreskih oslobođanja kada je reč o uslugama koje su od opšte-društvenog značaja, kao što su medicinske usluge, dobara i usluga u funkciji socijalne zaštite, obrazovanja, određenih kulturno-uslužnih delatnosti i dr.), kao i u slučajevima kada se vrše transakcije vezane za osiguranje, odobravanje kredita, određene bankarske usluge, i td.

Početkom 60-tih godina XX veka Evropska komisija je preduzela prve aktivnosti na planu usklađivanja akciza. Međutim, s obzirom da one nisu dale očekivane rezultate, 1972. godine, Evropska komisija je predložila Savetu ministara Okvirnu smernicu za usklađivanje akciza, radi određivanja predmeta oporezivanja, poreske osnovice i poreske stope. Osnovni preduslovi za kreiranje sistema akciza unutar zemalja EZ, definisani su usvajanjem tkz. Bele knjige o dovršavanju Zajedničkog tržišta, 1985. godine, kojom je utvrđena zajednička lista akciznih proizvoda, s tim što pojedine zemlje imaju pravo da uvode akcize i na druge proizvode, ali pod uslovom da time ne ugrožavaju slobodnu konkurenciju i nesmetan prekogranični promet robe. Usklađivanje najznačajnijih akciza, poput akciza na alkoholna pića, duvanske i naftne proizvode postignuto je usvajanjem Sistemskih smernica 1992. godine, koje između ostalog predstavljaju srž evropskog akciznog prava. Ovim smernicama je samo definisana i utvrđena najniža akcizna stopa koju svaka članica EU mora da uzme u obzir tokom postupka akciznog oporezivanja.

ARGUMENTI ZA I PROTIV HARMONIZACIJE POREZA U EU

Uprkos uvođenju zajedničkog tržišta, ekonomske i monetarne unije, u EU još uvek ne postoji zajednička poreska politika. Tome svakako doprinosi stav država članica koje smatraju da je poreski sistem i dalje jedno od temeljnih obeležja nacionalnih suvereniteta i nevoljno prebacuju svoje nadležnosti s tog područja na Uniju. Osim toga, u EU postupak odlučivanja o harmonizaciji oporezivanja još uvek je kompleksan. Naime, za donošenje odluka o oporezivanju na nivou Unije potreban je

konsenzus. Komisija nakon konsultacija sa Evropskim parlamentom i Ekonomskim i socijalnim odborom, upućuje predlog Savetu, koji jednoglasno odlučuje o predlozima sa područja oporezivanja. Međutim, kako takav sistem blokira donošenje odluka, Komisija je predložila primenu bliske saradnje, odnosno formiranje grupe od najmanje osam država članova, čija bi odluka nakon odobrenja Saveta mogla delovati kao odluka kvalifikovane većine. [12] Osim toga, u cilju suzbijanja štetne poreske konkurencije, države članice se podstiču na primenu preporuka, što znači da nisu na to prisiljene obavezujućim zakonskim propisima.

Harmonizacija poreskih sistema u Evropi je neophodna ukoliko se uzme u obzir činjenica da fiskalna konkurencija može dovesti do neodgovarajućeg suoptimalnog nivoa obezbeđenja javnih prihoda i pružanja javnih usluga, usled nedostatka javnih prihoda, tj. do situacije da prikupljeni javni prihodi ne mogu pokriti javne rashode. Osim toga, fiskalna konkurencija može dovesti do smanjenja poreskih stopa na mobilne poreske osnovice, čime je pravičnost oporezivanja ugrožena.[3] Ciljevi koji se nastoje postići poreskom harmonizacijom su:

- osnivanje zajedničkog tržišta i uklanjanje fiskalnih prepreka koje remete konkurenciju na zajedničkom tržištu,
- postupno međunarodno približavanje ekonomskih politika zemalja članica,
- omogućavanje finansiranja EU vlastitim sredstvima,
- uvođenje zajedničkih politika,
- osiguranje ekonomske neutralnosti fiskalnih sistema zemalja članica u pogledu geografske alokacije resursa i poštovanje načela nediskriminacije poreskih subjekata,
- učiniti fiskalnu harmonizaciju instrumentom ubrzanja procesa integrisanja i međuzavisnosti nacionalnih privreda. [6, str.77]

Međutim, postoje teoretičari (Smit i Warin) koji smatraju da je mišljenje o neophodnosti poreske harmonizacije za obezbeđenje nesmetanog funkcionisanja unutrašnjeg tržišta pogrešno, jer bi velike razlike u sistemima PDV između zemalja članica prouzrokovala distorzivne obrasce potrošnje i da bi velike kompanije mogle podstaći zemlje da učestvuju u "poreskom nadmetanju" usled čega bi se stope PDV-a korporacija spustile na nizak nivo. [4, str.20] Osim toga, Varin je i mišljenja da bi harmonizacija poreskih sistema više naškodila nego konkurencija, jer bi poreskim usklađivanjem države izgubile svoje poslednje efikasno sredstvo kojim bi mogle da reaguju na iznenadne ekonomske poremećaje. Osim toga, problemi poreske harmonizacije su :

- ograničena mogućnost država da poreskom politikom privlače investicije,
- ograničena mogućnost država da prilagode poreski sistem nacionalnim specifičnostima.

ZAKLJUČNA RAZMATRANJA

Iako je poreska politika jedno od osnovnih obeležja nacionalne suverenosti jedne zemlje, Evropska unija teži njihovom usaklašavanju, s ciljem omogućavanja slobodnijeg kretanja ljudi, kapitala, roba i usluga. Upravo zbog toga, i zemlje u tranziciji koje nisu članice Evropske unije teže izvršiti reformu svog poreskog sistema

i mere poreske politike uskladiti sa evropskim, kako bi se proces integracije i slobodnijeg kretanja ljudi, kapitala, roba i usluga olakšao, što bi doprinelo makroekonomskoj stabilnosti ovih zemalja, a sam čin pridruživanja Evropskoj uniji u nekom narednom period olakšao i pojednostavio. Značaj poreske harmonizacije u zemljama EU potvrđuje i činjenica da dosadašnji nedostatak poreskog usaglašavanja predstavlja jednu od glavnih slabosti EU, što se trenutno ogleda u velikoj ekonomskoj krizi pojedinih država članica EU. Poreska harmonizacija polazi od toga da porezi mogu da budu uzrok različitih ekonomskih i društvenih poremećaja, kako na unutrašnjem, tako i na međunarodnom tržištu, koji se mogu ukloniti ili umanjiti samo njihovim usklađivanjem, što znači da Evropska unija ima za cilj harmonizaciju poreza u sklopu zajedničke porezne politike. Nekoliko je ciljeva koje treba rešiti harmonizacijom poreza. Jedan od njih je sprečavanje dvostrukog oporezivanja i izbegavanja plaćanja poreza. Najveća pažnja je poklonjena harmonizaciji zakona o PDV i harmonizaciji zakona o akcizama, odnosno indirektnim porezima. Razlog tome je nepostojanje neposrednog pravnog osnova fiskalne harmonizacije direktnih poreskih oblika, koja se zbog toga, saglasno fiskalnom suverenitetu, tj. Principu supsidijarnosti sprovodi u državama članicama. To znači da se u praksi realizuje fiskalna koordinacija, a ne fiskalna harmonizacija, da se teži otklanjanju barijera u funkcionisanju jedinstvenog tržišta i sprečavanju evazija i dvostrukog oporezivanja.

BIBLIOGRAFIJA

1. Antić, D.(2011) Poreska integracija u EU: mehanizmi i postkrizna evolucija, Banja Luka.
2. Bećirović, S., Totić, M.(2016) Konceptija poreske harmonizacije i poreske konkurencije u državama članicama EU, Ekonomski izazovi.
3. Došić, D. (2016)Poreska harmonizacija i poreska konkurencija u EU, Institut za pravo i finansije.
4. Ilić-Popov, G. (2004)Poresko pravo Evropske unije, Službeni glasnik, Beograd.
5. Ivanović, A., Ivanović, A. (2015)Oblici međunarodne poreske kontrole kao metod sprečavanja i suzbijanja poreskih krivičnih dela, Pravne teme.
6. Janjušević, M. (2015)Karakteristike poreskih sistema zemalja u tranziciji, Beograd.
7. Miletić, V. (2011)Promene direktnih i indirektnih poreskih oblika u procesu reformi fiskalnog sistema Evropske unije.
8. Madžar, L. (2015)Fiskalna politika EU - Poreska harmonizacija u zemljama EU.
9. Paović-Jeknić, G. (2007) Budžetsko pravo, Univerzitet Crne Gore, Pravni fakultet, Podgorica.
10. Stakić, B., Jezdimirović, M.(2012) Javne finansije, Beograd.
11. Terra, B., Wattel, P. (1997)European Tax Law, Kluwer, Deventer.
12. <http://europa.eu.int/scadplus/leg/en/lvb/26036.htm>

RESUME

Although tax policy is one of the main features of the national sovereignty of a country, the European Union seeks to harmonize them in order to facilitate the free movement of people, capital, goods and services. It is precisely for this reason that

non-EU countries in transition are also struggling to make reforms of their tax system and alignment of tax policy with the European one in order to facilitate the process of integration and free movement of people, capital, goods and services, which would contribute to the macroeconomic stability of these countries, and the very act of joining the European Union in some future period has made it easier and simpler. The importance of tax harmonization in EU countries is confirmed by the fact that the current lack of tax harmonization is one of the main weaknesses of the EU, which is currently reflected in the severe economic crisis of some EU Member States. Tax harmonization is based on the fact that taxes can be the cause of various economic and social disorders, both in the domestic and international markets, which can be eliminated or reduced only by their harmonization, which means that the European Union aims to harmonize taxes as part of a common tax policy. There are several goals to be solved by harmonizing taxes. One of them is the prevention of double taxation and the avoidance of tax payments. The greatest attention was given to the harmonization of the VAT law and the harmonization of the law on excise duties, i.e. indirect taxes. The reason for this is the lack of a direct legal basis for the fiscal harmonization of direct tax forms, which, therefore, is in line with fiscal sovereignty, i.e. The subsidiarity principle is implemented in the Member States. This means that fiscal coordination is implemented in practice, and not fiscal harmonization, to strive to eliminate barriers in the functioning of a single market and to prevent evasion and double taxation.