

**ОПОРЕЗИВАЊЕ ДОХОТКА ОСТВАРЕНОГ ПУТЕМ
ДИГИТАЛНИХ ПЛАТФОРМИ ПРЕМА
ИЗМЕЊЕНОЈ ДИРЕКТИВИ САВЕТА ЕУ
О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОДРУЧЈУ
ОПОРЕЗИВАЊА ИЗ 2021. ГОДИНЕ (DAC7)**



ДР ЛУКА БАТУРАН, ДОЦЕНТ

**ПРАВНИ ФАКУЛТЕТ
УНИВЕРЗИТЕТА У НОВОМ САДУ**

ОПОРЕЗИВАЊЕ ДОХОТКА ОСТВАРЕНОГ ПУТЕМ
ДИГИТАЛНИХ ПЛАТФОРМИ ПРЕМА
ИЗМЕЊЕНОЈ ДИРЕКТИВИ САВЕТА ЕУ
О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОДРУЧЈУ
ОПОРЕЗИВАЊА ИЗ 2021. ГОДИНЕ (DAC7)

ДР ЛУКА БАТУРАН, ДОЦЕНТ*

ПРАВНИ ФАКУЛТЕТ
УНИВЕРЗИТЕТА У НОВОМ САДУ

Ова публикација објављена је уз помоћ Европске уније и Министарства за људска и мањинска права и друштвени дијалог. За садржину ове публикације одговоран је само Центар за истраживање јавних политика и та садржина нипошто не изражава званичне ставове Европске уније и Министарства за људска и мањинска права и друштвени дијалог.

*ORCID: 0000-0002-0315-2486; e-mail: lbaturan@pf.uns.ac.rs.

Технолошки развој у условима убрзаног процеса глобализације, довео је до структурних промена у привредним односима савремених земаља, између осталог и кроз пораст прекограничних трансакција. Ова чињеница представља озбиљан изазов за пореске администрације суверених земаља, које све теже улазе у траг овим трансакцијама. У Србији је уочен **проблем** раста непријављеног дохотка оствареног пословањем преко интернета, највише посредством дигиталних платформи. Министарство финансија и Пореска управа Србије већ неколико година покушавају да осмисле механизам којим ће мотивисати пореске обвезнике да почну да испуњавају своје пореске обавезе.¹

Проблем је још раније препознат и на нивоу Европске уније. Узрок проблема виђен је у недовољној информисаности пореских органа земаља чланица Уније о прекограничном пословању резидената посредством интернета. Ради отклањања ове асиметрије информација, 2011. године донета је Директива Савета бр. 2011/16/EУ од 15. фебруара 2011. године о административној сарадњи у подручју опорезивања и стављању ван снаге Директиве 77/799/ЕЕЗ, којом је успостављен механизам размене информација од значаја за опорезивање.² Та Директива је више пута мењана, а шести пут 2021. године.³ **Предмет** овог рада примарно ће бити обавезе информисања држава чланица ЕУ од стране оператера дигиталних платформи, као и обавезе држава чланица на међусобно информисање, а које произлазе из последњих измена Директиве. Такође, биће разматране и могућности прикључења Србије механизму размене информација са државама чланицама ЕУ. У том смислу, поред одредби DAC7 које се односе на треће земље, предмет истраживања биће и споразуми о избегавању двоструког опорезивања које је Србија закључила са државама чланицама Уније, као и Конвенција о узајамној помоћи у пореским питањима коју је Србија ратификовала.

Проучавање овог питања у Србији је **значајно** због тога што би прикључење овом механизму потенцијално значило могућност увећања буџетских прихода на рачун непријављеног дохотка оствареног преко дигиталних платформи. **Циљ** је да се државни и привредни субјекти упознају са овим делом правног наслеђа Европске уније, који ће, у случају приступања Србије Унији, морати да се имплементира у правни систем Србије.

Механизам успостављен у DAC7 прописује обавезу оператера платформи да утврђује и проверава чињенице релевантне за утврђивање пореске обавезе лица која приходе остварују коришћењем платформи, те на извештавање државе чланице о тим чињеницама. Такође, прописана је и обавеза свих држава чланица у погледу размене информација које се тичу опорезивања дохотка оствареног

1. Више о томе: Milošević Goran, Baturan Luka (2023): Oporezivanje prihoda "frilensera": porez na prihode od ugovorene naknade od autorskih i srodnih prava i ugovorene naknade za izvršen rad, na koje se porez plaća samooporezivanjem, Radno i socijalno pravo, Vol. 27, No. 1, pp. 115-134.
2. Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011 on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC. OJ L 64, 11.3.2011, 1-12. У литератури се употребљава скраћени назив Директива о административној сарадњи (енг. *Directive on Administrative Cooperation*, скр. DAC). Директивом Савета бр. 77/799/ЕЕЗ била је уређена правна помоћ у области непосредног опорезивања на нивоу Европске уније. Цвјетана Цвјетковић Иветић (2011): Основни правни инструменти узајамне помоћи у пореским стварима у Европској унији. *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду*, год. 45, бр. 1, Нови Сад, 469-485. Цвјетана Цвјетковић Иветић (2014): Размена информација у области непосредног опорезивања у праву Европске уније и пракси Европског суда правде. *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду*, год. 48, бр. 3, Нови Сад, 351-364; Žunić Kovačević, Nataša & Svenček, Matteo (2022): Porezna evazija i porezni nadzor u svjetlu Direktive o administrativnoj suradnji (DAC) i teret dokazivanja u pravnoj praksi. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu*, vol. 59, No. 3, 564; Klemenčić, Irena & Klun, Maja (2022): Exchange of Information in Tax Matters: Experiences from Croatia and Slovenia. *Hrvatska i komparativna javna uprava*, Vol. 22, No. 4, 611-613.
3. Након измена из 2021. године, у питању је седма верзија текста Директиве, због чега се употребљава скраћеница DAC7. У наставку рада, појам „Директива“ односиће се искључиво на DAC7.

посредством дигиталних платформи. **Прва хипотеза** рада је да успостављањем оваквог механизма, порески обвезници неће бити у могућности да прикрију свој доходак остварен посредством дигиталних платформи које су везане за неку од чланица Уније, или за јуриспруденцију која са земљама чланицама има закључен уговор о размени информација. Међутим, постојећи текст Директиве оставља и даље простор да обвезници избегну плаћање пореских обавеза уколико послују посредством дигиталних платформи чији оператери нису везани за земље чланице Уније. **Друга хипотеза** је да би Србија, приступом у механизам размене информација од значаја за опорезивање са земљама ЕУ, такође ограничила могућност избегавања плаћања пореских обавеза и повећала своје пореске приходе. Међутим, ова обавеза ће Србију свакако сачекати уколико остане на путу ка чланству у Европској унији.

2

ОПОРЕЗИВАЊЕ ДОХОТКА: ПОРЕЗИ ПО ОДБИТКУ И САМООПОРЕЗИВАЊЕ

Утврђивањем пореза установљава се постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.⁴ Начелно, утврђивање пореза обавља порески орган решењем, или порески дужник приликом подношења саме пореске пријаве (самоопорезивање). Када је реч о самоопорезивању, пореску пријаву подноси или порески платац или сам порески обвезник.

Када је о порезу на доходак грађана⁵ реч, самоопорезивање (у ширем смислу) најчешће врши **порески платац**. Порески платац је исплатилац прихода пореском обвезнику који је дужан да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун.⁶ Он није порески обвезник већ само врста пореског дужника, који у конкретном случају поступа у име и за рачун пореског обвезника. Порески платац уједно представља и пореског јемца за порезе по одбитку које је био дужан да обрачуна и уплати.⁷ Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода.⁸

Начелно, идеја законодавца је да се порез по одбитку утврђује када исплату прихода физичком лицу врши домаће правно лице или предузетник, односно

4. Закон о пореском поступку и пореској администрацији (у даљем тексту: ЗПППА), чл. 54 ст. 1. *Сл. гласник РС*, бр. 80/2002, 84/2002 - испр., 23/2003 - испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - др. закон, 62/2006 - др. закон, 63/2006 - испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019, 144/2020, 96/2021 и 138/2022).

5. Приликом утврђивања и плаћања цедуларних пореза, плаћају се и одређени доприноси за обавезно социјално осигурање.

6. ЗПППА чл. 12 ст. 3 тч. 2.

7. ЗПППА чл. 31 ст. 2 тч. 3.

8. Закон о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ), чл. 101. *Сл. гласник РС*, бр. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - др. закон, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - одлука УС, 7/2012 - усклађени дин. изн., 93/2012, 114/2012 - одлука УС, 8/2013 - усклађени дин. изн., 47/2013, 48/2013 - испр., 108/2013, 6/2014 - усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 - др. закон, 5/2015 - усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 - усклађени дин. изн., 7/2017 - усклађени дин. изн., 113/2017, 7/2018 - усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 - усклађени дин. изн., 86/2019, 5/2020 - усклађени дин. изн., 153/2020, 156/2020 - усклађени дин. изн., 6/2021 - усклађени дин. изн., 44/2021, 118/2021, 132/2021 - усклађени дин. изн., 10/2022 - усклађени дин. изн., 138/2022, 144/2022 - усклађени дин. изн., 6/2023 - усклађени дин. изн., 92/2023, 116/2023 - усклађени дин. изн. и 6/2024 - усклађени дин. изн.)

стална пословна јединица нерезидентног правног лица која је регистрована код надлежног државног органа (представништво, огранак и др.), али и државни органи и организације.⁹ Ово решење почива на правно-административном начелу пореског права, према коме порески систем треба да генерише што је мање друштвене трошкове. Правна лица или предузетници најчешће имају ангажована стручна лица, било у служби рачуноводства било екстерно, а која се старају о томе да све обавезе, укључујући и оне пореске, буду прописно обрачунате, евидентирани и пријављене. На такав начин, веома је отежано избегавање плаћања пореза, а пореским органима је омогућено да релативно једноставно испрате и провере законитост испуњења пореских обавеза.

Од маја 2013. године, у неколико случајева предвиђено је утврђивање цедуларних пореза **самоопорезивањем у ужем смислу**.¹⁰ Самоопорезивање у ужем смислу представља делатност пореског обвезника, који самостално, у своје име и за свој рачун, подноси пореску пријаву у којој обрачунава износ дуга, и из својих бруто прихода плаћа пореску обавезу.

Самоопорезивање у ужем смислу наметнуло се као нужност начелно у два случаја. Први случај се односи на ситуације у којима исплатилац прихода није правно лице или предузетник. У том случају, дакле када се правни промет одвија између два физичка лица који нису предузетници, логика налаже да терет административних трошкова пријаве и уплате пореза иде на пореског обвезника, односно на лице које остварује приходе. Друга битна ситуација је када је исплатилац прихода страном правно лице. У том случају, исплатилац прихода није регистрован у Србији, и практично није доступан њеним пореским органима. И тада се самоопорезивање у ужем смислу јавља као нужност.¹¹

3

ПЛАТФОРМСКИ РАД И ПРОБЛЕМ ОПОРЕЗИВАЊА ДОХОТКА

Развој дигиталних технологија до којих долази последњих година, довео је до квалитативних и квантитативних промена у привредним односима. Рад на даљину све више добија на значају, посебно у случају када је наручилац посла у једној, а радник/извршилац у другој држави. Комуникација се по правилу одвија посредством интернета. У том оквиру, посебно се издваја проблем прекограничног ангажовања радника употребом дигиталних платформи.

Дигитална платформа представља интернет сервис, односно апликацију, путем које се доводе у везу са једне стране продавци одређених добара или пружаоци услуга, а са друге клијенти.

9. ЗПДГ, 99.

10. ЗПДГ, Сл. гласник РС, бр. 47/2013 од 29. маја 2013. године. Решење из 2013. године је у међувремену мењано.

11. ЗПДГ, чл. 100а . Постоји још неколико случајева који нису релевантни за овај рад.

„Чињеница да се платформа налази на интернету и да функционише посредством интернета (дакле, *online*), чини да платформе заправо делују као виртуелна тржишта рада. То даље значи да платформи може да се приступи у сваком моменту и из било којег кутка планете Земље, уз један услов – да је омогућен приступ интернету. Ово суштински резултира тиме да за функционисање дигиталне платформе нема нити временских нити просторних граница. Тако, своју потребу за радом, сваки на свој начин, и клијенти и дигитални радници као корисници платформе, посредством овог интернет сервиса могу да задовоље сваког тренутка, 365 дана у години, где год да се налазе.“¹²

Преко дигиталних платформи ангажује се неограничена маса, односно мрежа људи који у сваком тренутку продају добра или услуге, наравно уз новчану накнаду. Због тога се у научној литератури употребљава појам „масован рад“.¹³

Када је **оператер платформе и исплатилац прихода регистрован у Србији као правно лице**, то правно лице је порески плаћац за приходе пореског обвезника.¹⁴ Порези се плаћају по одбитку, а у зависности од типа односа између дигиталне платформе и продавца добра или услуге могу се разликовати цедуларни порези који ће бити обрачунати. Међутим, без обзира на дефиницију њиховог односа, српским пореским органима доступни су и исплатилац прихода и порески обвезник. На тај начин, пословање оба субјекта подложно је пореској контроли, тако да неплаћање пореза представља ризик од кривичног гоњења који гарантује извесност наплате јавних прихода.

Друга ситуација је када је **оператер платформе и исплатилац прихода страни резидент**. Иако и за та лица важи обавеза утврђивања и уплате пореза по одбитку,¹⁵ они то по правилу не чине, јер су недоступни пореским органима Србије. У том случају, законом је предвиђена обавеза пореског обвезника да сам обрачуна и уплати порез по одбитку.¹⁶

12. Божичић, Дарко (2021): Остваривање и заштита права на рад у дигиталној економији. Докторска дисертација, Правни факултет Универзитета у Новом Саду, 261-262. Слично и: Degryse, Christophe (2017): *Shaping the world of work in the digital economy*, ForesightBrief, ETUI, No. 1, 2.

13. Енг. *Crowdwork*. Божичић (2021), *op.cit*; Јашаревић Сенад (2015): Нове форме рада у Европској унији, *Хармонизација српског и мађарског права са правом Европске уније*, тематски зборник 3. књига, Правни факултет у Новом Саду, Нови Сад, 286. Видети још и: Eurofound (2018): *Employment and working conditions of selected types of platform work*, Luxembourg, 107; Valerio De Stefano (2016): *The rise of the just-in-time workforce: On-demand work, crowdwork and labour protection in the gig-economy*, ILO, Conditions of Work and Employment Series No. 71.

14. Ово се не односи на ситуацију у којој је продавац који се појављује на платформи регистрован као предузетник. Уколико је то случај, његови приходи се третирају као приходи од самосталне делатности, а утврђивање пореза врши се или самоопорезивањем у ужем смислу или пореским решењем.

15. ЗПДГ чл. 99.

16. ЗПДГ, чл. 100а, ст. 2.

Претходно је речено да је платформски рад масован рад великог броја дигиталних радника. Пореска контрола¹⁷ прихода тако великог броја физичких лица који по правилу готово уопште не измирују своје обавезе, изискивала би огромно напрезање бирократског апарата. Са друге стране, приходи које ова лица збирно остварују јесу значајни, али њихови индивидуални приходи су у принципу недовољно високи да би оправдали ангажман пореских органа у контроли сваког појединачног случаја. Свесни ограничених капацитета Пореске управе у Србији, ова лица по правилу избегавају плаћање своје обавезе.

4 ДИРЕКТИВА О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОДРУЧЈУ ОПОРЕЗИВАЊА (2011)

Развој заједничког тржишта ЕУ, као и убрзање процеса глобализације, довео је до пораста прекограничних трансакција. Да би порески систем ефикасно функционисао, потребно је да порески органи располажу адекватним информацијама, за чије непосредно прибављање не постоји могућност због ограничености пореског суверенитета држава. **У циљу јачања борбе против пореске евазије**, на нивоу ЕУ последње две деценије гради се механизам кроз који државе чланице међусобно размењују информације од значаја за опорезивање. Парцијална решења која су постојала раније, замењена су 2011. године Директивом о административној сарадњи. Њоме је на нивоу Европске уније успостављен механизам информисања и сарадње који обавезује пореске органе држава чланица на размену информација.

Механизам почива на идеји да сарадња између пореских органа држава чланица треба да буде непосредна. Директивом је установљена обавеза држава чланица да по захтеву **размењују информације** о појединачним пореским стварима, као и да спроводе потребне истражне радње ради прикупљања таквих информација. Такође, препознат је и значај **аутоматске размене** информација. Успостављена је обавеза размене одређених информација које су доступне органима држава чланица. Предвиђено је и да се размена информација обавља путем стандардних образаца, комуникацијских облика и канала. У наредних неколико година, донет је низ измена ове Директиве, којима је проширена пореска транспарентност ширењем обавеза држава чланица пре свега у погледу аутоматског достављања информација.

17. Ивановић, Александар (2014): Облици међународне пореске контроле као метод спречавања и сузбијања пореских кривичних дела. *Правне теме*, год. 2, бр. 4, 84-96; Bormotova, Alexandra (2021): Aspects of application of tax control by countries for cross-border operations. *International review*, No. 3/4, 2021, str. 188-200; Rapajić, Milan (2021): Tax control and inspection supervision in the Republic of Serbia - characteristics of the legal framework and the need for coordination. *Економика : часопис за економску теорију и праксу*, Vol. 67, no. 4, 75-90; Анђелковић, Милева (2016): Неке специфичности пореске контроле у савременим условима пословања. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Nišu*, год. 55, бр. 74, 161-173.

5 ИЗМЕНЕ ДИРЕКТИВЕ О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОДРУЧЈУ ОПОРЕЗИВАЊА (2021)

Развој дигиталних технологија до којих долази последњих година, довео је до квалитативних и квантитативних промена у привредним односима и на тржишту ЕУ. Рад на даљину све више добија на значају, посебно у случају када је наручилац посла у једној, а извршилац у другој држави. Комуникација се по правилу одвија посредством интернета. У том оквиру, посебно се издваја проблем прекограничног ангажовања радника употребом дигиталних платформи.

И пореске управе држава чланица ЕУ се сусрећу са проблемом недостатка информација за тачну процену и контролу дохотка оствареног посредством дигиталних платформи са седиштем у другим државама. На нивоу ЕУ се процењује да је вредност непријављеног дохотка знатна, те да је због тога прикупљено недовољно пореских прихода.

Пореске управе биле су приморане да, свака понаособ, од оператера платформи траже информације о пореским обвезницима. Различите форме захтева пореских управа стварали су оператерима платформи додатне трансакционе трошкове пословања у различитим земљама. Из тог залога, било је потребно да се на нивоу Уније уведе универзално правило о извештавању о дохотку резидената држава чланица, оствареном путем дигиталних платформи. Идеја је да се разменом информацијама о чињеницама битним за опорезивање остваре додатни позитивни резултати ако би се те информације размењивале међу државама чланицама. У том смислу, аутоматска размена информација међу пореским телима кључна је за пружање потребних информација тим пореским телима како би на одговарајући начин могла да утврде порез на доходак лица која обављају делатност преко платформи.

У том циљу, Европски савет 22. марта 2021. године доноси **Директиву бр. 2021/514/ЕУ** којом се мења и допуњује Директива 2011/16/ЕУ о административној сарадњи у подручју опорезивања.¹⁸ Овим изменама уводе се обавезе оператера платформи да информишу државе чланице о чињеницама релевантним за утврђивање пореске обавезе лица која приходе остварују коришћењем тих платформи, као и обавеза држава чланица на међусобну (аутоматску) размену ових информација. Такође, остављен је и простор за укључење других држава и пореских јурисдикција у систем међусобне размене информација.

18. Council Directive (EU) 2021/514 of 22 March 2021 amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. OJ L 104, 25.3.2021, 1-26.

1 ОБАВЕЗЕ ОПЕРАТЕРА ПЛАТФОРМИ ПРЕМА ПОРЕСКИМ ВЛАСТИМА ДРЖАВА ЧЛАНИЦА ЕУ

Према DAC7, платформе се третирају као дигитални посредници, слично финансијским или пореским посредницима у DAC6.¹⁹ Обавезе које имају оператери платформи регулисани су у Прилогу V²⁰ уз DAC7. Оне се свODE на утврђивање и проверу чињеница релевантних за утврђивање пореске обавезе лица која приходе остварују коришћењем платформи, те на извештавање државе чланице о тим чињеницама.

Оператер сакупља, проверава, и у извештају **доставља држави чланици информације о:** (1) оператеру платформе; (2) продавцу; (3) финансијском рачуну продавца; (4) државама за које постоји могућност за успостављање пореске јурисдикције; (5) износу уплаћене накнаде и број релевантних активности, по кварталима;²¹ (6) уплаћеним порезима, провизијама и порезима које је оператер платформе обуставио или платио. Такође, достављају се и информације о непокретностима које се издају, односно о број дана у којима је свака појединачна непокретност била издата.²²

Оператер платформе

Оператер платформе према Директиви означава субјекта који склапа уговоре с продавцима, како би им ставио платформу на располагање.²³ Међутим, немају сви оператери обавезу извештавања, већ само они који испуњавају одређене услове. На првом месту, обавезу извештавања има оператер који је порески резидент у држави чланици или, ако то није случај, испуњава алтернативно један од следећих услова: (1) основан је по закону државе чланице; (2) има регистровано место управе или место стварне управе у држави чланици; (3) има сталну пословну јединицу у држави чланици.

Обавезу извештавања има и оператер платформе који није порески резидент, не испуњава ни један од три претходно наведена услова, али омогућава обављање релевантне активности продавцима о којима се извештава, укључујући и најам некретнине која се налази у држави чланици.²⁴ У Директиви стоји и да оператер платформе, када започне обављање делатности, мора да се региструје

19. Van Wamelen, J.T. & Stevens, S.A. (2021): The DAC7 Proposal and Reporting Obligation for Online Platforms. EC Tax Review, Vol. 30, Issue 1 (January), 24.

20. DAC7, Прилог V: Поступци дубинске анализе, захтеви за извештавање и остала правила за оператере платформи.

21. Информације о плаћеној или дозначеној накнади у декретној (фидуцијарној) валути достављају се у валути у којој је накнада плаћена или дозначена. Ако је плаћена или дозначена у неком другом облику који није декретна валута (нпр. у криптовалутама), накнада се пријављује у локалној валути која је претворена или се вреднује на начин који доследно утврђује оператер платформе. DAC7, Прилог V Одељак III став А/6 и А/7.

22. DAC7, Прилог V Одељак III став Б/3.

23. DAC7, Прилог V Одељак I став А/2.

24. DAC7, Прилог V Одељак I став А/4. Уколико оператер спада у квалификоване оператере платформе изван Уније, примењују се правила која се односе на квалификоване оператере платформе.

код надлежног органа било које државе чланице.²⁵ У литератури се истиче да спровођење овог правила може бити тешко јер компаније које нису чланице ЕУ могу да послују на тржишту ЕУ без присуства у ЕУ, те се поставља питање какву способност ЕУ има да ускрати приступ тржишту ЕУ ако се ове компаније не придржавају обавезе из DAC7?²⁶ Ово представља највећу слабост Директиве, као и највећи изазов за пореске власти у будућем периоду, када је у питању опорезивање дохотка оствареног путем дигиталних платформи.

Порески органи држава чланица имају интерес да добију податке о оператерима платформи. Оператери у пореском поступку начелно имају статус пореских дужника. Порески дужник, према дефиницији из немачког Закона о јавним финансијама коју преноси Поповић, јесте „онај ко дугује порез, за порез одговара, порез за трећег обуставља и наплаћује по одбитку, подноси пореску пријаву, као и онај који је дужан да пружа обезбеђење, да води књиге и нацрте или да испуњава друге, у пореским законима прописане дужности.“²⁷ Начелно, оператер платформе би требало бити сврстан у „остале пореске дужнике“ (како их класификује Поповић), а у које спадају лица која су имаоци одређених обавеза из пореског управног односа.²⁸

Пореским органима држава чланица достављају се на првом месту назив, седиште, ПИБ и матични број оператера платформе.²⁹

Увођењем обавезе за оператере платформе за аутоматску размену информација о продавацама и општу процедуру провере за идентификацију продавца, Европска комисија се нада да ће затворити јаз у ефективном опорезивању између онлајн и офлајн продавца. У принципу, коришћење трећих лица за прикупљање и проверу информација учиниће информације добијене од пореских обвезника поузданијим јер се могу унакрсно проверити са информацијама добијеним од тих трећих лица.³⁰

Продавац

Лице које остварује доходак посредством платформе се у Директиви означава као **продавац** (енг. *seller*). Под продавцем се подразумева корисник платформе, који може бити физичко лице или неки други субјект, који је у било ком тренутку током раздобља о ком се извештава регистрован на платформи и обавља релевантну активност.³¹ Субјект (енг. *entity*) означава било правно лице или правни аранжман, као што је привредно друштво (корпорација, енг. *corporation*), друштво лица (ортачко или командитно друштво, енг. *partnership*), труст (енг. *trust*) или фондација (енг. *foundation*).³²

25. DAC7, Прилог V Одељак IV став Ф/1; DAC7, чл. 8ац, ст. 4.

26. Van Wamelen & Stevens (2021), *op.cit.*, 27.

27. Поповић, Дејан (2018): Пореско право. Правни факултет Универзитета у Београду, 109.

28. *Ibid.*, 114. „У остале пореске дужнике спадају физичка и правна лица која су дужна да изврше неку радњу из порескоправног односа, а да нису порески обвезник, порески плаћац, порески посредник, порески дестинатар или порески јемац.“ Милошевић, Горан В, Кулић, Мирко В, Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2021): Пореско право. Правни факултет Универзитета у Новом Саду, 166-167. Примера ради, у остале пореске дужнике спада јавни бележник, који након закључења уговора о продаји непокретности, о томе обавештава порески орган.

29. DAC7, Прилог V Одељак III став Б/1.

30. Van Wamelen & Stevens (2021), *op.cit.*, 24.

31. DAC7, Прилог V Одељак I став Б/1.

32. DAC7, Прилог V Одељак I став Ц.

Директива је довољно широко постављена да обухвата сва лица која се могу појавити као продавци. У зависности од тога да ли је продавац физичко или правно лице, може се разликовати порески третман прихода, у смислу да ли ће се плаћати порез на доходак грађана или правних лица.

За **физичко лице** се у извештају доставља (а) име и презиме; (б) примарна адреса, у овом контексту пребивалиште; (ц) сваки ПИБ издат у држави чланици, а уколико нема издат ПИБ, онда место рођења; (д) ПДВ идентификацијски број, уколико постоји; (е) датум рођења.³³ За **остале субјекте** доставља се (а) правни назив; (б) примарна адреса, у овом контексту седиште; (ц) сваки ПИБ издат у држави чланици; (д) ПДВ идентификацијски број, уколико постоји; (е) матични број; (ф) постојање било које сталне пословне јединице кроз коју се у Унији обављају релевантне активности, ако постоји, наводећи сваку државу чланицу у којој се налази таква стална пословна јединица.³⁴

Порески прописи земаља чланица се разликују, али по правилу и унутрашњој логици пореског права, порески обвезник је (или би требало да буде) лице које остварује доходак. Зато порески органи држава чланица морају имати (сазнати) податке о пореском обвезнику, како би могли да одлуче да ли има основа за опорезивање дохотка тога лица. Конкретније, у зависности од тога да ли је реч о физичком или правном лицу, приходи ће бити опорезованих порезом на доходак грађана или порезом на добит (доходак) правних лица. Такође, од резидентства пореског обвезника зависи у којој ће држави бити опорезован његов доходак (добит).

Релевантне активности

Лица која су означена као продавци морали би да посредством платформе стичу приходе кроз обављање специфичне делатности, односно „релевантних активности“. Релевантна активност означава активност која се обавља уз накнаду и која укључује било шта од наведеног: (а) издавање непокретности; (б) личне услуге; (в) продају робе; (г) најам било какве врсте превоза.³⁵ Оваквом дефиницијом релевантних активности обухваћен је највећи део платформи које пружају услуге на модерном тржишту.

Према Директиви, **издавање непокретности** се односи како на стамбене тако и на пословне непокретности, као и све друге непокретности и паркинг места.³⁶ Идеја је да се на тај начин обухвате активности које се одвијају путем платформи попут *Booking-a* или *Airbnb-a*. Међутим, није било замишљено да обавезе из Директиве обухвате хотелске ланце или организаторе путовања,³⁷ који се такође баве издавањем некретнина, а оглашавају се и на дигиталним платформама. Зато је одређено да се обавеза извештавања не односи на субјекта (не и физичко лице!) за кога је оператер платформе омогућио више од 2.000 релевантних активности изнајмљивањем једне некретнине, у току једне календарске године.³⁸

33. DAC7, Прилог V Одељак II став Б/1.

34. DAC7, Прилог V Одељак II став Б/2.

35. DAC7, Прилог V Одељак I став А/8.

36. DAC7, Прилог V Одељак I став А/8.

37. Директива Савета бр. 2021/514/ЕУ, Преамбула, тч. 19.

38. DAC7, Прилог V Одељак I став А/4.

Ако се продавац бави издавањем непокретности, оператер платформе прикупља адресу сваке оглашене и издате непокретности, уз одговарајуће бројеве катастарских парцела или њихових еквивалената у оквиру националног права државе чланице у којој се непокретност налази. Ако је оператер платформе субјект (нпр. хотелски ланац или организатор путовања) који је омогућио више од 2.000 релевантних активности изнајмљивањем оглашене непокретности за истог продавца, оператер платформе прикупља пропратне документе, податке или информације о томе да је оглашена непокретност у својини истог лица.³⁹

Продаја робе путем платформе такође спада у релевантне активности о којима се предаје извештај. Робом се сматра свака материјална имовина. Од платформе за продају роба, издваја се светски познати бренд *Amazon*, док су у Србији примера ради популарни још и *КупујемПродајем* и *Купиндо*. Ипак, на дигиталним платформама појављују се и појединци који дигиталну платформу повремено користе како би продали неку робу мале вредности, која им више не треба. Зато се обавеза подношења извештаја не односи на мале продавце који су имали мање од 30 релевантних активности продајом робе годишње, и за који укупни износ плаћене или дозначене накнаде у календарској години није премашио 2.000 евра.⁴⁰

Велики број платформи нуди корисницима најразличитије врсте **услуга**. Под личном услугом подразумева се услуга која укључује посао који се обавља у одређеном времену или с одређеним задатком, а коју пружају један или више појединаца који делују независно или у име субјекта, те која се обавља на захтев корисника, на интернету или физички, након што је омогућена преко платформе.⁴¹

Није до краја јасно зашто је пружање услуга **превоза** издвојено у посебну (под)тачку релевантних активности, односно зашто се и оно није могло подвести под „личне услуге“. Примера ради, путем популарних апликација *Glovo* или *Wolt*, корисник може поручити доставу хране или неке друге врсте робе, док путем апликације *Uber* продавац нуди услугу превоза лица, слично такси превозу. Чак би се и издавање непокретности могло подвести под услуге смештаја. Због специфичних обавеза које издаваоци непокретности имају, могло би се рећи да у том случају има аргумената номотехничке природе због којих је ова активност посебно издвојена, али ти аргументи не стоје када је у питању услуга превоза.

Чињенице од значаја за утврђивање пореског резидентства и успостављање пореске јурисдикције

Продавац се сматра резидентом у држави чланице у којој има „примарну адресу“, односно пребивалиште или седиште. Ако примарна адреса продавца није у држави чланице, оператер платформе ће сматрати продавца резидентом и у држави чланице која му је издала ПИБ-а. Ако је продавац информисао оператера о постојању сталне пословне јединице у Унији, оператер третира продавца као резидента и у дотичној држави чланице.⁴² Без обзира на претходно, оператер платформе ће сматрати продавца резидентом у свакој држави чланице која је потврђена помоћу услуге електронске идентификације коју су држава чланица или Унија ставиле на располагање на основу тачке Б/3 Прилога V.⁴³

39. DAC7, Прилог V Одељак II став Е.

40. DAC7, Прилог V Одељак I став Б/4/д.

41. DAC7, Прилог V Одељак I став А/11.

42. DAC7, Прилог V Одељак II став Д/1.

43. DAC7, Прилог V Одељак II став Д/2.

Потребно је напоменути да ова Директива не одређује дефинитиван статус резидентства пореског резидентства продавца – пореског обвезника. Њен циљ је спречавање пореске евазије и утаје пореза. У том смислу, она представља само инструмент који треба да омогући размену информација релевантних за опорезовање, кроз ефикасну административну сарадњу међу пореским органима држава чланица.⁴⁴ У овом конкретном случају, те информације се односе на одређене чињенице на основу којих државе, применом пореских закона и међународних уговора, самостално утврђују постојање пореског резидентства одређеног лица, у оквиру одређене пореске јурисдикције.

Накнада и број релевантних активности

У пракси се често дешава да се многа лица региструју на платформи, али да никад не приступе њеном активном коришћењу. Зато се обавеза на дубинску анализу и извештавање односи само на активне продавце на платформи,⁴⁵ односно на продавце који за своју релевантну активност **остварују накнаду**.⁴⁶ Прикупљање, обрада, провера и достављање информација о субјектима који не остварују накнаду оптеретило би и оператере платформи и пореске органе држава чланица подацима који нису од значаја за опорезивање. Накнада као приход пореског обвезника у порескоправном смислу представља порески објекат, односно основицу код пореза на доходак грађана и самим тим је значајна основни елемент опорезивања. Непостојање накнаде значи непостојање прихода, самим тим и пореског објекта, па последично и пореске обавезе.

Прописано је да накнада може бити остварена у било ком облику. У питању је нето приход продавца, у који нису укључене таксе, провизије или порези које задржава или наплаћује оператер платформе који извештава. Накнада се плаћа или дозначује продавцу у вези с релевантном активности, и с њеним износом оператер платформе мора бити упознат или је разумно очекивати да би за њу требало да зна.⁴⁷ Дакле, у питању су и накнаде које оператер исплаћује (дозначује) продавцу, и накнаде које продавац наплаћује непосредно од корисника.

Информације о плаћеној или дозначеној накнади у декретној (фидуцијарној) валути достављају се у валути у којој је накнада плаћена или дозначена. Ако је плаћена или дозначена у неком другом облику који није декретна валута (нпр. у криптовалутама), накнада се пријављује у локалној валути која је претворена или се вреднује на начин који доследно утврђује оператер платформе.⁴⁸

Уз податке о исплаћеним или дозначеним (нето) накнадама, оператер доставља извештај и о свим таксама, провизијама и порезима које је оператер платформе обуставио или платио.

Период

Период за који оператер спроводи дубинску анализу је календарска година, почевши од 1. јануара 2023. године. Период од марта 2021. године представља време у ком су државе чланице требале да ускладе своје прописе са обавезама донетим у

44. Директива Савета бр. 2021/514/ЕУ, Преамбула, тч. 5, 20 и 38.

45. DAC7, Прилог V Одељак II став Г.

46. DAC7, Прилог V Одељак I став Б/2.

47. DAC7, Прилог V Одељак I став А/10.

48. DAC7, Прилог V Одељак III став А/6 и А/7.

Директиви. О активностима продаваца до 1. јануара 2023. године, платформе нису дужне да спроведе анализу и шаљу извештаје. Оператер није дужан да поново проверава једном сакупљене, и кроз дубинску анализу проверене информације. Сходно директиви, он нема разлога да претпостави да су прикупљене информације у међувремену постале непоуздане или нетачне.⁴⁹

Извештавање држава чланица

Након што спроведе дубинску анализу, о сакупљеним информацијама оператер платформе **извештава порески орган државе чланице**, најкасније до 31. јануара за претходну календарску годину.⁵⁰ Ако оператер има дилему у којој држави чланици је продавац порески резидент, слободан је да одабере којој од тих држава ће доставити извештај.⁵¹

6

ОБАВЕЗЕ ДРЖАВА ЧЛАНИЦА ЕУ

Изменама Директиве из 2021. године, уведене су обавезе држава чланица у погледу размене информација које се тичу опорезивања дохотка оствареног посредством дигиталних платформи. На првом месту, то је обавеза свих држава чланица да од оператера платформи захтева да им кроз извештаје достављају информације садржане у Прилогу V Директиве.⁵²

Такође, прописана је и обавеза да надлежни порески органи држава чланица, информације из извештаја оператера платформи, кроз *механизам аутоматске размене*⁵³ доставе надлежном органу државе чланице у којој је продавац резидент, односно у којој се налази непокретност која је предмет издавања.⁵⁴ Достављање информације врши се путем стандардног електронског обрасца који је прописала Комисија.⁵⁵ Рок за достављање информације износи два месеца од истека календарске године за коју је оператер доставио извештај, с тим што се прве информације ове врсте достављају за период од 1. јануара 2023. године.⁵⁶

Комисија је добила обавезу да до 31. децембра 2022. успостави централни регистар у којем се бележе информације које достављају оператери платформи посредством пореских органа држава чланица. Подаци из централног регистра доступни су надлежним органима свих држава чланица.⁵⁷

49. DAC7, Прилог V Одељак II став Ф.

50. DAC7, Прилог V Одељак III став A/1.

51. DAC7, Прилог V Одељак III став A/2.

52. DAC7, чл. 8ац, ст. 1.

53. Цвјетковић Иветић (2014), op.cit.

54. DAC7, чл. 8ац, ст. 2.

55. DAC7, чл. 8ац ст. 3 и чл. 20 ст. 4.

56. DAC7, чл. 8ац ст. 3.

57. DAC7, чл. 8ац ст. 6.

7 САРАДЊА СА ПОРЕСКИМ АДМИНИСТРАЦИЈАМА ВАН ЕУ

Сарадња пореских органа Србије са пореским органима држава чланица ЕУ одвија се у сложенем правном оквиру, који је детерминисан са једне стране различитим интересима држава, а са друге капацитетима пореских органа. Тај оквир пре свега чине споразуми о избегавању двоструког опорезивања које је Србија склопила са свим чланицама ЕУ осим Португала,⁵⁸ као и Конвенција о узајамној помоћи у пореским питањима.⁵⁹ Овим актима међународног пореског права уређују се (између осталог) и питања размене информација од значаја за опорезивање.

Правна регулатива Европске уније, па тако и DAC7, не стварају непосредну обавезу за Србију. Међутим, Србија се налази у процесу приступања Европској унији. На крају тог процеса, уколико се он наравно заврши прикључењем Србије Унији, Србија ће бити дужна да имплементира у своје законодавство целокупан *acquis communautaire*, укључујући ту наравно и DAC7.

DAC7 предвиђа могућност да се Србија, као „јурисдикција изван Уније“,⁶⁰ већ сада укључи у систем размене информација са државама чланицама ЕУ. Међутим, услов је да постоји важећи споразум између „квалификованог надлежног тела“⁶¹ Србије са надлежним телима свих држава чланица Уније, којим се захтева аутоматска размена информација које су садржане у Прилогу V Одељак III ст. Б. Предвиђено је да Европска комисија утврђује јесу ли информације које је потребно аутоматски размењивати кроз ове споразуме између јурисдикције изван Уније и државе чланице, једнаковредне информацијама наведеним у Прилогу V Одељак III ст. Б.⁶² Европска комисија је донела и посебну Уредбу о утврђивању детаљних правила за спровођење одређених одредаба Директиве у погледу процене и утврђивања једнако вредности информација у споразуму између надлежних тела државе чланице и јурисдикције изван Уније.⁶³

58. Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2022): Сарадња у пореским питањима између Србије, Северне Македоније и Албаније. Зборник радова *Противречја савременог права*, том III, Источно Сарајево, 399, 404.

59. Енг. *OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* (СМААТМ, у даљем тексту: Конвенција). Закон о потврђивању Конвенције о узајамној помоћи у пореским питањима. *Сл. гласник – међународни уговори*, бр. 8/2019.

60. „Квалификована јурисдикција изван Уније“ дефинисана је као јурисдикција изван Уније која са надлежним телима свих држава чланица, које су на попису који објављује јурисдикција изван Уније утврђене као јурисдикције о којима се извештава, има важећи споразум између квалификованих надлежних тела“. DAC7, Прилог V Одељак I став A/6. У међународном пореском праву чешће се говори о пореским јурисдикцијама него о државама, с обзиром на то да неке пореске јурисдикције не спадају у независне државе у пуном смислу речи.

61. „Важећи споразум између „квалификованих надлежних тела“ (енг. *Effective Qualifying Competent Authority Agreement*, EQCAA) значи споразум између надлежних тела државе чланице и јурисдикције изван Уније којим се захтева аутоматска размена информација једнаковредних информацијама наведеним у Прилогу V Одељак III ст. Б, а у складу са чл. 8.ац ст. 7. DAC7, Прилог V Одељак I став A/7.

62. DAC7, чл. 8ац ст. 7.

63. Уредба Комисије бр. С(2023) 2352 од 13. априла 2023. године. *Commission Implementing Regulation (EU) of 13.4.2023 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Council Directive 2011/16/EU as regards the assessment and determination of equivalence of information in an agreement between the competent authorities of a Member State and a non-Union jurisdiction.*

Иако DAC7 оставља простор за укључење Србије у систем размене информација, питање је да ли Србија то у овом тренутку фактички може да имплементира. У питању је сложен процес који, поред доношења одговарајућих правних аката, захтева и надоградњу административних капацитета Пореске управе.

Ратификујући Конвенцију, Србија се ограничила на примену њених одредби само у случају пореза на доходак грађана и пореза на добит правних лица, те да неће пружати било који облик помоћи у односу на остале пореске облике, укључујући ту и доприносе за обавезно социјално осигурање. Такође, изјавила је и резерву, односно задржала право да другим државама не пружи помоћ у наплати било ког пореског потраживања или у наплати административне новчане казне, као и да не пружи правну помоћ у виду достављања документације, независно од врсте пореза. На крају, Србија не прихвата захтеве за спровођењем пореских контрола на својој територији.⁶⁴ Како наводе Дабић⁶⁵ и Цвјетковић Иветић⁶⁶, главни разлог за такво ограничење је недовољна развијеност српске пореске администрације и њена недовољна кадровска попуњеност, због чега није у стању да, поред утврђивања наплате сопствених пореских прихода, одговара и на захтеве других држава.

Из резерви које је Србија изјавила на закон о потврђивању Конвенције, може се извући неколико закључака у погледу њене досадашње политике у погледу административне сарадње у подручју непосредних пореза. Прво, Србија је заинтересована за административну сарадњу у подручју пореза на доходак грађана. Иако се због структуре Конвенције оградилa од пружања било какве помоћи у погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, начелно исте чињенице које су битне за утврђивање цедуларних пореза на приходе физичких лица, битне су и за доприносе. Чињеница да је Србија ратификујући Конвенцију ставила и резерву на помоћ у наплати пореских обавеза, не значи да не би могла да прихвати обавезе из DAC7, пошто Директива ништа не говори о сарадњи у наплати пореза.⁶⁷ Међутим, Србија према Конвенцији не прихвата захтеве за спровођењем пореских контрола на својој територији. Уколико се одлучи за приступање механизму DAC7, морала би прихвати обавезе које произлазе из Одељка Присуство у службеним просторијама и суделовање у истражним радњама.

8 ЗАКЉУЧАК

Процеси глобализације и дигитализације довели су до структурних промена у привредним односима. Један од изазова који ови процеси носе, а са којима се суочавају порески органи савремених земаља, јесте опорезивање дохотка који физичка лица остварују посредством дигиталних платформи. Суштина проблема огледа се у чињеници да је веома тешко ући у траг новчаним приходима ових лица

64. Закон о потврђивању Конвенције о узајамној административној помоћи у пореским питањима, чл. 3.

65. Дабетић Д. (2008): Република Србија и избегавање двоструког опорезивања, Рачуноводство д.о.о., Београд, 210.

66. Цвјетковић Иветић (2022), *op.cit.*, 400.

67. Ова област покривена је Директивом Савета 2010/24/EУ од 16. марта 2010. о узајамној помоћи код наплате потраживања везаних за порезе, царине и друге мере. Council Directive 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures, OJ L 84, 31.3.2010, p. 1–12.

уколико се њихово пословање одвија преко дигиталних платформи чији се оператери налазе у иностранству.

На нивоу Европске уније проблем је израженији због постојања јединственог тржишта, али раздвојености пореских јурисдикција. Изменама Директиве о административној сарадњи у подручју опорезивања из 2021. године покушава се превазићи овај проблем на нивоу Уније. Прописана је обавеза оператора дигиталних платформи да утврђују и проверавају чињенице релевантне за утврђивање пореске обавезе лица која приходе остварују коришћењем платформи, те на извештавање државе чланице о тим чињеницама. Такође, прописана је и обавеза свих држава чланица да информације које прикупе на овај начин, а које се тичу опорезивања дохотка оствареног посредством дигиталних платформи, поделе са осталим чланицама посредством Централног регистра. Такође, остављена је могућност да и треће земље приступе механизму размене информација. Слабост Директиве је у томе што и даље постоји простор да обвезници избегну плаћање пореских обавеза уколико послују посредством дигиталних платформи чији оператери нису везани за земље чланице Уније.

Приступ механизму размене информација свакако ће бити једна од обавеза Србије у процесу приступања Унији, иако се обавеза из DAC7 на њу директно не односи. У том смислу, потребно је да Србија што пре почне да ради на проширењу капацитета своје Пореске управе, како би у догледно време могла да испуни обавезе будуће чланице Уније, али и користи које јој њени механизми нуде.

Библиографија

Анђелковић, Милева (2016): Неке специфичности пореске контроле у савременим условима пословања. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Nišu*, год. 55, бр. 74, 161-173.

Bormotova, Alexandra (2021): Aspects of application of tax control by countries for cross-border operations. *International review*, No. 3/4, 2021, 188-200.

Божичић, Дарко (2021): *Остваривање и заштита права на рад у дигиталној економији*. Докторска дисертација, Правни факултет Универзитета у Новом Саду, 261-262.

Дабетић, Д. (2008): *Република Србија и избегавање двоструког опорезивања*, Рачуноводство д.о.о., Београд.

Degrype, Christophe (2017), *Shaping the world of work in the digital economy*, ForesightBrief, ETUI, No. 1.

Ивановић, Александар (2014): Облици међународне пореске контроле као метод спречавања и сузбијања пореских кривичних дела. *Правне теме*, год. 2, бр. 4, 84-96.

Јашаревић Сенад (2015): Нове форме рада у Европској унији. *Хармонизација српског и мађарског права са правом Европске уније*, тематски зборник 3. књига, Правни факултет у Новом Саду, Нови Сад.

Eurofound (2018): *Employment and working conditions of selected types of platform work*, Luxembourg.

Klemenčić, Irena & Klun, Maja (2022): Exchange of Information in Tax Matters: Experiences from Croatia and Slovenia. *Hrvatska i komparativna javna uprava*, Vol. 22, No. 4, 605-632.

Milošević Goran, Baturan Luka (2023): Опорезивање прихода "frilensera": порез на приходе од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршен рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем. *Radno i socijalno право*, Vol. 27, No. 1, 115-134.

Милошевић, Горан В, Кулић, Мирко В, Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2021): *Пореско право*. Правни факултет Универзитета у Новом Саду.

Поповић, Дејан (2018): *Пореско право*. Правни факултет Универзитета у Београду.

Rapajić, Milan (2021): Tax control and inspection supervision in the Republic of Serbia - characteristics of the legal framework and the need for coordination. *Економика : часопис за економску теорију и праксу*, Vol. 67, no. 4, 75-90;

Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2011): Основни правни инструменти узајамне помоћи у пореским стварима у Европској унији. *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду*, год. 45, бр. 1, Нови Сад, 469-485.

Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2014): Размена информација у области непосредног опорезивања у праву Европске уније и пракси Европског суда правде. *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду*, год. 48, бр. 3, Нови Сад, 351-364.

Цвјетковић Иветић, Цвјетана (2022): Сарадња у пореским питањима између Србије, Северне Македоније и Албаније. *Зборник радова Противречја савременог права*, том III, Источно Сарајево.

Valerio De Stefano (2016): The rise of the just-in-time workforce: On-demand work, crowdwork and labour protection in the gig-economy, ILO, *Conditions of Work and Employment Series* No. 71.

Van Wamelen, J.T. & Stevens, S.A. (2021): The DAC7 Proposal and Reporting Obligation for Online Platforms. *EC Tax Review*, Vol. 30, Issue 1 (January), 24-30.

Žunić Kovačević, Nataša & Cvenček, Matteo (2022): Porezna evazija i porezni nadzor u svjetlu Direktive o administrativnoj suradnji (DAC) i teret dokazivanja u pravnoj praksi. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu*, vol. 59, No. 3, 549-573.

Извори (ЕУ)

Commission Implementing Regulation (EU) of 13.4.2023 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Council Directive 2011/16/EU as regards the assessment and determination of equivalence of information in an agreement between the competent authorities of a Member State and a non-Union jurisdiction.

Council Directive (EU) 2021/514 of 22 March 2021 amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. *OJ L 104*, 25.3.2021, 1-26.

Council Directive 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures. *OJ L 84*, 31.3.2010, p. 1-12.

Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011 on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC. *OJ L 64*, 11.3.2011, 1-12.

Извори (Србија)

Закон о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ). Сл. гласник РС, бр. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - др. закон, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - одлука УС, 7/2012 - усклађени дин. изн., 93/2012, 114/2012 - одлука УС, 8/2013 - усклађени дин. изн., 47/2013, 48/2013 - испр., 108/2013, 6/2014 - усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 - др. закон, 5/2015 - усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 - усклађени дин. изн., 7/2017 - усклађени дин. изн., 113/2017, 7/2018 - усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 - усклађени дин. изн., 86/2019, 5/2020 - усклађени дин. изн., 153/2020, 156/2020 - усклађени дин. изн., 6/2021 - усклађени дин. изн., 44/2021, 118/2021, 132/2021 - усклађени дин. изн., 10/2022 - усклађени дин. изн., 138/2022, 144/2022 - усклађени дин. изн., 6/2023 - усклађени дин. изн., 92/2023, 116/2023 - усклађени дин. изн. и 6/2024 - усклађени дин. изн.).

Закон о пореском поступку и пореској администрацији (у даљем тексту: ЗПППА). Сл. гласник РС, бр. 80/2002, 84/2002 - испр., 23/2003 - испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - др. закон, 62/2006 - др. закон, 63/2006 - испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019, 144/2020, 96/2021 и 138/2022).

Закон о потврђивању Конвенције о узајамној помоћи у пореским питањима. Сл. гласник – међународни уговори, бр. 8/2019.

