

Др Лука БАТУРАН*

Марија МИТРОВИЋ**

DAC7: ИМПЛИКАЦИЈЕ НА СРПСКИ ПОРЕСКИ СИСТЕМ¹

Апстракт

Овај рад се бави анализом правних импликација Директиве Савета ЕУ 2021/514 (тзв. DAC7) на порески систем Републике Србије, у светлу све заступљенијег дигиталног пословања и глобализације економских односа. Посебан акценат стављен је на обавезе оператора дигиталних платформи у погледу идентификације, прикупљања, верификације и достављања података релевантних за утврђивање пореских обавеза, као и на правну природу тих обавеза у оквиру административне сарадње у пореској области.

Рад разматра и нормативне, институционалне и практичне аспекте могућности Србије да се прикључи систему аутоматске размене информација у складу са DAC7, са посебним освртом на билатералне и мултилатералне споразуме о избегавању двоструког опорезивања и Конвенцију о узајамној пореској помоћи. Усаглашавање са режимом предвиђеним DAC7 представља потенцијалну шансу за унапређење фискалне дисциплине и ефикасније опорезивање прихода остварених у дигиталном окружењу. Остварење ових ефеката, међутим, условљено је благовременим унапређењем регулаторног оквира и јачањем институционалних капацитета, што постаје нарочито значајно у контексту обавеза које проистичу из процеса приступања Европској унији.

Кључне речи: DAC7, административна сарадња, дигиталне платформе, платформски рад, опорезивање фриленсера, пореска евазија.

* Доцент, Универзитет у Новом Саду, Правни факултет, Република Србија, lbaturan@pf.uns.ac.rs; ORCID: 0000-0002-0315-2486.

** Докторанд, Универзитет у Новом Саду, Правни факултет, Република Србија, advokatmarijam@gmail.com.

¹ Рад је настао као резултат истраживања на пројекту „Ново запошљавање: Заговарање права радника на дигиталним платформама у Србији“ кога је финансирао Центар за истраживање јавних политика. Текст рада представља прерађену и проширену верзију завршног извештаја „Опорезивање дохотка оствареног путем дигиталних платформи према измењеној Директиви Савета ЕУ о административној сарадњи у подручју опорезивања из 2021. године (DAC7)“, који је доступан на интернет сајту Центра.

1. УВОДНА РАЗМАТРАЊА

Убрзани технолошки напредак у ери интензивне глобализације изазвао је значајне структурне промене у економским односима савремених држава. Један од највидљивијих аспеката ових промена је раст прекограничних трансакција, што је поставило нове изазове пред пореске администрације широм света. Суверене државе се све теже суочавају са праћењем и ефикасним опорезивањем ових трансакција. У Србији је посебно уочен проблем непријављеног дохотка генерисаног преко интернета, при чему је значајан део тих прихода повезан са пословањем преко дигиталних платформи. Како би решили овај проблем, Министарство финансија и Пореска управа Републике Србије трагају за инструментима којима би подстакли пореске обвезнике да испуне своје обавезе (v. Милошевић & Батуран, 2023).

И на нивоу Европске уније је уочен исти проблем. Основни узрок препознат је у недостатку информација код пореских органа држава чланица о прекограничним активностима резидената путем интернета. Како би се превазишао овај изазов, Европска унија је 2011. године донела Директиву Савета 2011/16/EУ, којом је успостављен механизам размене информација релевантних за опорезивање (Цвјетковић Иветић, 2011, 2014; Žunić Kovačević & Cvenček, 2022; Klemenčić & Klun 2022). Директива је више пута мењана, а најновија ревизија, позната као DAC7, ступила је на снагу 2021. године.

Овај рад ће се бавити обавезама које проистичу из последњих измена Директиве. Ово се пре свега односи на дужност оператера дигиталних платформи да прикупљају и достављају информације релевантне за утврђивање пореских обавеза, као и на обавезу међусобне размене информација државама чланицама о чињеницама битним за опорезивање. У оквиру истраживања разматраће се и одредбе DAC7 које се односе на треће земље, као и билатерални споразуми о избегавању двоструког опорезивања које је Србија закључила са чланицама ЕУ. У том смислу, посебна пажња биће посвећена анализи могућности Србије да се прикључи овом механизму. Поред тога, биће анализирана Конвенција о узајамној помоћи у пореским питањима, коју је Србија већ ратификовала.

Усвајање механизма размене информација у Србији могло би да допринесе повећању буџетских прихода кроз бољу контролу и опорезивање прихода остварених преко дигиталних платформи. Истовремено, упознавање са овим сегментом правног оквира ЕУ важно је за државне и привредне субјекте, јер би имплементација ових одредби постала обавезна у случају приступања Србије Унији.

DAC7 намеће оператерима платформи обавезу прикупљања и верификације информација од значаја за пореске обавезе платформских радника, као и достављање тих података надлежним органима. Осим тога, државе чланице ЕУ су у обавези да међусобно размењују ове информације. Прва претпоставка у овом истраживању је да овај механизам ограничава могућност скривања прихода остварених преко платформи

које су у вези са ЕУ или трећим земљама које су укључене у систем размене информација. Међутим, остаје простор за избегавање опорезивања ако платформа није повезана са државама чланицама. Друга претпоставка је да би Србија, прикључењем овом систему, значајно смањила могућности избегавања пореских обавеза и истовремено увећала своје буџетске приходе, односно приходе фондова за обавезно социјално осигурање. Успостављање оваквог механизма остаће као обавеза Србије на путу придруживања Европској унији.

2. УТВРЂИВАЊЕ ПОРЕЗА НА ДОХОДАК ФИЗИЧКИХ ЛИЦА: ПОРЕЗИ ПО ОДБИТКУ И САМООПОРЕЗИВАЊЕ

Утврђивање пореских обавеза представља процес којим се одређују сви релевантни елементи потребни за наплату пореза – ко је порески обвезник, шта чини пореску основу и колики је износ обавезе. Према Закону о пореском поступку и пореској администрацији (2002, чл. 54, ст. 1), порезе може утврђивати порески орган решењем или сам порески обвезник, кроз подношење пореске пријаве, односно самоопорезивање. У случају самоопорезивања, пријаву подноси или сам обвезник (самоопорезивање у ужем смислу) или такозвани порески платаци (порези по одбитку).

Код пореза на доходак грађана, утврђивање и плаћање пореза обично обавља исплатилац прихода као порески платаци. Порески платаци има обавезу да обрачуна и у име обвезника уплати порез на одређени рачун (ЗПППА, 2002, чл. 12 ст. 3 тч. 2). Порески платаци није порески обвезник, већ посебна врста пореског дужника који делује у име обвезника, с тим да има и функцију јемца за измирење пореских обавеза (ЗПППА, 2002, чл. 31 ст. 2 тч. 3). Порез по одбитку платаци обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун одмах приликом исплате (ЗПДГ, 2001, чл. 101). Том приликом, у зависности од врсте прихода, плаћају се и одређени доприноси за обавезно социјално осигурање (ЗДОСО, 2004, чл. 51).

Основна замисао законодавца је да се порез по одбитку утврђује у ситуацијама када физичком лицу приход исплаћују државни органи и организације, домаћа правна лица и предузетници, или сталне пословне јединице нерезидентних правних лица регистрованих код надлежних органа, као што су представништва, огранци и др. (ЗПДГ, 2001, 99). Овакв систем заснован је на правно-административном принципу пореског права, који настоји да минимизира друштвене и административне трошкове наплате пореза. Домаћа правна лица и предузетници, који најчешће располажу стручним ресурсима – било кроз интерне рачуноводствене службе или ангажовањем спољних стручњака – задужени су за правилан обрачун, евидентирање и пријављивање пореских обавеза. Овај механизам не само да значајно смањује могућност избегавања пореских обавеза, већ пореским органима омогућава једноставнију контролу и верификацију испуњавања прописаних обавеза. На тај начин се обезбеђује и ефикасније функционисање пореског система у целини. Ипак,

постоје ситуације где је самоопорезивање у ужем смислу неопходно. Од маја 2013. године, за одређене категорије прихода, порески обвезници сами подnose пријаве и обрачунавају своје обавезе (ЗПДГ, 2001, 100а). У овом случају, обвезник самостално декларише износ пореза који дугује, плаћајући га директно из својих бруто прихода.

Самоопорезивање у ужем смислу је начелно се примењује у два сценарија. Први се односи на трансакције између резидентних физичких лица,² пореска обавеза пада на терет пореског обвезника, а не на исплатиоца прихода. Други сценарио се односи на приходе исплаћене од стране нерезидентних лица. Пошто страни исплатиоци обично нису регистровани у Србији и нису доступни њеним пореским органима, обавеза уплате пореза пада директно на обвезника који остварује приходе. У оба случаја, самоопорезивање постаје неизбежно и практично решење (ЗПДГ, 2001, 100а).

3. ИЗАЗОВИ ОПОРЕЗИВАЊА ДОХОТКА ПЛАТФОРМСКИХ РАДНИКА

Последњих година, развој дигиталних технологија значајно је изменио привредне односе, и то како у квалитативном, тако и у квантитативном смислу. Рад на даљину постаје све заступљенији, нарочито у ситуацијама када се наручилац посла налази у једној држави, а извршилац у другој, уз посредовање интернета. У том контексту, питање прекограничног ангажовања радника путем дигиталних платформи издваја се као посебан изазов.

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

„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.“ (Божичић, 2021, 261-262)

Пословање путем платформе укључује масу људи који у реалном времену продају добра или пружају услуге, уз новчану надокнаду. У научној литератури овај феномен често се назива „масовни рад“ (енг. *Crowdwork*) због огромног броја појединаца који су истовремено укључени у процес (Божичић 2021; Јашаревић, 2015, 286; v. Eurofound, 2018, 107; De Stefano, 2016).

² При чему исплатилац прихода нема статус предузетника.

У случајевима када је оператер платформе као исплатилац прихода регистрован у Србији као правно лице, он врши улогу пореског плаца.³ У том случају, порези на приходе обрачунавају се по одбитку, а врста пореза зависи од природе односа између платформе и пружаоца услуга односно продавца добара. С обзиром на то да су и исплатилац и обвезник доступни српским пореским органима, њихово пословање подлеже пореској контроли. Ова структура осигурава извесност наплате јавних прихода, јер избегавање пореских обавеза може резултирати кривичним гоњењем.

Међутим, другачија ситуација настаје када је оператер платформе и исплатилац прихода страни резидент. Упркос томе што су у обавези да обрачунају и уплате порез по одбитку (ЗПДГ, 2001, чл. 99), они у пракси то избегавају јер нису доступни српским пореским органима. Са друге стране, пореске власти немају довољно података да могу да контролишу приходе који су остварени преко иностраних платформи (Mastacaneanu, Gorita & Sapatina, 2021, 440-441). У тим случајевима, обавеза уплате пореза прелази на пореског обвезника, који је дужан да самостално обрачуна и уплати доспели износ (ЗПДГ, 2001, чл. 100а, ст. 2).

Иако је платформски рад карактеристичан по великом броју ангажованих радника, пореска контрола (Ивановић, 2014; Bormotova, 2021; Рапајић, 2021; Анђелковић, 2016) њихових прихода представља озбиљан изазов за пореске органе. Огроман број физичких лица који раде на платформама и по правилу избегавају пореске обавезе захтевао би одвајање значајнијих ресурса за ефикасну контролу. С друге стране, збирни приходи који се остварују путем платформи могу бити значајни, али су индивидуални износи често недовољно високи да оправдају ангажовање пореских органа у сваком појединачном случају.

Ограничени капацитети Пореске управе у Србији често резултирају тиме да лица која остварују приходе путем платформи избегавају плаћање својих пореских обавеза, чиме се додатно наглашава потреба за унапређењем система пореске контроле и увођењем ефикаснијих механизма праћења.

4. ДИРЕКТИВА О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОРЕСКОЈ ОБЛАСТИ (2011)

Развој заједничког тржишта Европске уније и интензивирање глобализације довели су до значајног раста прекограничних трансакција, што је изазвало потребу за ефикаснијом сарадњом међу државама чланицама у пореској области. За успешно функционисање пореског система, неопходно је да порески органи имају приступ

³ Ова ситуација се не односи на продавце на платформама који су регистровани као предузетници. У тим случајевима, њихови приходи сматрају се приходима од самосталне делатности, а порез се утврђује путем самоопорезивања у ужем смислу или на основу решења које издаје порески орган.

релевантним информацијама, које често нису доступне због ограничености пореског суверенитета појединачних држава. У циљу борбе против пореске евазије, Европска унија је током последњих деценија развијала механизме за размену информација од значаја за опорезивање.

Кључни корак у овом процесу представљала је Директива о административној сарадњи усвојена 2011. године, којом је успостављен обавезујући систем информисања и сарадње међу пореским органима држава чланица. Овај механизам почива на принципу непосредне сарадње, чиме се омогућава размена информација по захтеву у конкретним пореским случајевима, као и спровођење истражних мера ради прикупљања релевантних података.

Директива показује да је препознат значај аутоматске размене информација од значаја за опорезивање. У том контексту, уведена је обавеза редовне размене специфичних података који су већ доступни националним пореским органима. Ради унапређења ефикасности, размена информација организована је путем стандардизованих образаца, дефинисаних комуникацијских формата и специјализованих канала.

Директива је у претходним годинама претрпела низ измена које су прошириле њен обухват, са посебним акцентом на унапређење пореске транспарентности. Ове измене су углавном биле усмерене на обавезно аутоматско достављање све већег броја информација, чиме је значајно ојачана сарадња међу државама чланицама у пореској области.

5. ИЗМЕНЕ ДИРЕКТИВЕ О АДМИНИСТРАТИВНОЈ САРАДЊИ У ПОРЕСКОЈ ОБЛАСТИ (2021)

Развој дигиталних технологија значајно је трансформисао привредне односе и тржиште Европске уније, посебно због све веће заступљености рада на даљину. Овај облик рада често се јавља у ситуацијама када се наручилац посла налази у једној, а извршилац у другој држави, са комуникацијом која се углавном одвија путем интернета. У том контексту, проблем прекограничног ангажовања радника путем дигиталних платформи постаје све израженији.

Порески органи држава чланица ЕУ суочавају се са недостатком информација које су неопходне за тачну процену и контролу прихода остварених преко платформи са седиштем у иностранству. Ипак, процењује се да је обим непријављеног дохотка знатан, што доводи до значајног губитка пореских прихода на нивоу Уније.

У прошлости, порески органи су од оператера платформи појединачно захтевали информације о пореским обвезницима, што је резултирало различитим захтевима и процедурама у државама чланицама. То је оператерима наметало додатне трошкове усклађивања са регулативама сваке појединачне земље. У циљу превазилажења ових проблема, било је неопходно успоставити универзална правила о

извештавању прихода резидената држава чланица, генерисаних путем дигиталних платформи.

Успостављање аутоматске размене информација између пореских органа држава чланица постало је кључно за пружање неопходних података који омогућавају правилно утврђивање пореских обавеза. Размена ових информација не само да поједностављује процес опорезивања, већ и доприноси транспарентности и борби против пореске евазије.

Као одговор на ове изазове, Европски савет је 22. марта 2021. године усвојио Директиву бр. 2021/514/ЕУ, која допуњује и мења Директиву 2011/16/ЕУ о административној сарадњи у пореској области. Нове измене уводе обавезу оператора платформи да прикупљају и достављају релевантне информације пореским органима држава чланица о приходима оствареним путем платформи. Поред тога, уведена је обавеза аутоматске размене ових података међу државама чланицама.

Директива такође предвиђа и могућност укључивања трећих земаља и других пореских јурисдикција у овај систем размене информација, чиме се проширује домет пореске транспарентности и сарадње на глобалном нивоу. Овај механизам има за циљ смањење пореских губитака и јачање интегритета пореских система у државама чланицама.

5.1. Обавезе оператора платформи према пореским властима држава чланица ЕУ

У складу са одредбама DAC7, дигиталне платформе се третирају као посредници слични финансијским или пореским посредницима дефинисаним у DAC6 (Van Wamelen, & Stevens, 2021, 24). Њихове обавезе прецизно су регулисане у Прилогу V⁴ уз DAC7 и односе се на утврђивање, проверу и извештавање о чињеницама битним за утврђивање пореске обавезе лица која приходују путем платформи.

Оператери платформи дужни су да прикупљају и проверавају податке, те да достављају извештаје надлежним пореским органима држава чланица. Извештај садржи **информације о**: (1) оператору 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;⁵ (6) уплаћеним порезима, провизијама и порезима које је оператер

⁴ DAC7, Прилог V: Поступци дубинске анализе, захтеви за извештавање и остала правила за оператере платформи.

⁵ Информације о плаћеним или дозначеним накнадама у декретној (фидуцијарној) валути достављају се у истој валути у којој је накнада извршена. Уколико је накнада исплаћена у другом облику, као што су криптовалуте, она се пријављује у локалној валути. За овај процес користи се вредност која је претворена или процењена према методологији коју доследно примењује оператер платформе. Овај приступ осигурава стандардизацију у извештавању и

платформе обуставио или платио. Поред наведених информација, оператори платформи су обавезни да доставе и детаље о издавању непокретности, укључујући број дана у којима је свака непокретност била издата током извештајног периода (DAC7, Прилог V Одељак III ст. Б/3).

Овакав механизам омогућава државама чланицама ЕУ да ефикасније прате и утврђују пореске обавезе повезане са приходима оствареним кроз дигиталне платформе, чиме се значајно доприноси транспарентности и смањењу пореске евазије.

5.2. Обавезе оператора платформе

У оквиру DAC7, оператор платформе дефинисан је као субјект који склапа уговоре с продавцима како би им омогућио коришћење платформе за обављање њихових активности (DAC7, Прилог V Одељак I ст. А/2). Међутим, обавезу извештавања имају само оператори који испуњавају одређене услове.

Првенствено, обавезу извештавања има оператор који је порески резидент државе чланице. Уколико није порески резидент, обавеза извештавања се односи на оператере који испуњавају бар један од следећих критеријума: (1) Основани су по закону државе чланице; (2) Имају регистровано место управе или место стварне управе у држави чланици; (3) Имају сталну пословну јединицу у држави чланици. Поред тога, и оператори који не испуњавају ниједан од наведених услова дужни су да извештавају уколико омогућавају обављање релевантних активности продавцима који су предмет извештавања, укључујући издавање некретнина које се налазе у држави чланици (DAC7, Прилог V Одељак I ст. А/4).⁶

Према Директиви, оператори платформи су обавезни да се региструју код надлежних органа било које државе чланице пре почетка делатности (DAC7, Прилог V Одељак IV став Ф/1; DAC7, чл. 8ац, ст. 4). Међутим, у литератури се истиче да је овај захтев изазован за спровођење, с обзиром на то да компаније изван ЕУ могу пословати на тржишту Уније без физичког присуства. Поставља се и питање способности ЕУ да ограничи приступ свом тржишту уколико ови оператори не поштују обавезе из DAC7 (Van Wamelen & Stevens, 2021, 27.). Ова слабост представља један од највећих изазова у примени Директиве и ефикасном опорезивању дохотка оствареног преко дигиталних платформи.

Порески органи држава чланица заинтересовани су за детаљне информације о оператерима, укључујући назив, седиште, ПИБ и матични број (DAC7, Прилог V Одељак III ст. Б/1.). У пореском систему, оператори платформи начелно имају статус

омогућава пореским органима прецизно праћење и утврђивање пореских обавеза, без обзира на врсту валуте или облика накнаде. (DAC7, Прилог V Одељак III ст. А/6 и А/7).

⁶ Уколико оператор спада у *квалификоване оператере платформе изван Уније*, примењују се правила која се односе на квалификоване оператере платформе.

пореских дужника. Порески дужник, према дефиницији из немачког Закона о јавим 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.“ (Поповић, 2018, 109). 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 (Поповић, 2018, 114).⁷

Увођењем обавезе за оператере платформи да аутоматски размењују информације о продавцима и спроводе процедуре идентификације, европске институције настоје да смање разлике у опорезивању између онлајн и офлајн продаваца. Употреба трећих лица за прикупљање и проверу података повећава поузданост информација, јер се оне могу унакрсно проверавати са подацима које достављају порески обвезници. Овај механизам треба да обезбеди ефикаснију и транспарентнију наплату пореза у дигиталној економији (Van Wamelen & Stevens, 2021, 24.).

У литератури се истиче да се овим обавезама које Директива пребацује на оператера платформи, поред тога што им се намеће већи административни терет, додатно усложњава њихова улога у односу. Њихов однос са корисницима – продавцима све више добија „квазипатерналистичке“ одлике. Оне се удаљују од улоге неутралног технолошког посредника и приближавају се улози коју традиционално имају послодавци, односно порески дужници (Nyka & Zapolska, 2024, 190; Zapolska, 2023, 98).

5.3. Продавац као обвезник пореза на доходак (добит)

DAC7 дефинише продавца (енг. *seller*) као лице које остварује доходак путем платформе. Продавац може бити физичко лице или други субјект, који је током извештајног периода био регистрован на платформи и обављао релевантну активност. Појам „субјект“ (енг. *entity*) обухвата правна лица и правне аранжмане, као што је привредно друштво (корпорација, енг. *corporation*), друштво лица (ортачко или командитно друштво, енг. *partnership*), труст (енг. *trust*) или фондација (енг. *foundation*). (DAC7, Прилог V Одељак I ст. Ц.).

Директива је формулисана довољно широко да укључи све могуће категорије продаваца. У зависности од тога да ли је продавац физичко или правно лице, порески

⁷ „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 плаћалац, порески посредник, порески дестинатар или порески јемац.“ (Милошевић, Кулић и Цвјетковић Иветић, 2021, 166-167). Примера ради, у остале пореске дужнике спада јавни бележник, који након закључења уговора о продаји непокретности, о томе обавештава порески орган.

третман прихода може се разликовати. На пример, физичка лица подлежу порезу на доходак грађана, док правна лица плаћају порез на добит.

За физичка лица у извештају се наводе: (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 (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Б/1).

За друге субјекте извештај садржи: (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 (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Б/2).

Иако се порески прописи држава чланица разликују, обвезник пореза је по правилу лице које остварује доходак. Порески органи стога морају располагати подацима о пореским обвезницима како би утврдили да ли постоје основи за опорезивање њихових прихода. 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).

5.4. Релевантне активности

Продавац, у смислу Директиве DAC7, остварује приходе посредством платформе, обављајући такозване „релевантне активности“. Овај појам обухвата активности које се изводе уз накнаду и укључују неку од следећих категорија: (а) издавање непокретности; (б) личне услуге; (в) продају робе; (г) најам било какве врсте превоза (DAC7, Прилог V Одељак I ст. А/8). Овако широка дефиниција покрива већину платформи које оперишу на савременом тржишту, осигуравајући да су обухваћени релевантни економски субјекти.

Издавање непокретности, као релевантна активност, укључује издавање стамбених, пословних, као и других типова некретнина, укључујући паркинг места (DAC7, Прилог V Одељак I ст. А/8). Директива је конципирана тако да обухвата платформе попут Booking-а или Airbnb-а, али не и хотелске ланце или организаторе путовања (Директива Савета бр. 2021/514/EУ, Преамбула, тч. 19), који такође нуде услуге и преко дигиталних платформи.

Да би се избегло укључивање великих субјеката, 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 (DAC7, Прилог V Одељак I ст. 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 (DAC7, Прилог V Одељак II ст. E).

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 (DAC7, Прилог V Одељак I ст. B/4/d).

Многе платформе пружају корисницима широк спектар услуга. Личне услуге се дефинишу као активности које укључују извршење одређеног задатка или рада у одређеном временском периоду. Ове услуге могу пружати појединци који раде самостално или у име неког субјекта, а изводе се на захтев корисника. Услуге могу бити реализоване у физичком окружењу или путем интернета, након што су омогућене преко платформе (DAC7, Прилог V Одељак I ст. A/11).

Није до краја јасно зашто је пружање услуга превоза издвојено у посебну (под)гачку 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.

5.5. Утврђивање пореског резидентства и успостављање пореске јурисдикције

Продавац се сматра резидентом државе чланице у којој има своју „примарну адресу“, односно пребивалиште или седиште. Уколико примарна адреса није у држави чланици, оператер платформе ће продавца третирати као резидента у држави чланици која му је издала порески идентификациони број (ПИБ). Поред тога, ако

продавац обавести оператора платформе о постојању сталне пословне јединице у Европској унији, он ће се сматрати резидентом и у држави чланици у којој се та јединица налази (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Д/1).

Без обзира на претходно, оператор платформе ће продавца сматрати резидентом у било којој држави чланици која је потврђена кроз електронску услугу идентификације доступну на основу Прилога V, тачка Б/3 Директиве (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Д/2).

Важно је истаћи да ова Директива не одређује коначан статус пореског резидентства продавца. Њен примарни циљ је да спречи пореску евазију и утају пореза, служећи као инструмент за размену информација релевантних за опорезовање, кроз ефикасну административну сарадњу међу пореским органима држава чланица (Директива Савета бр. 2021/514/EУ, Преамбула, тч. 5, 20 и 38). 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.

5.6. Накнада и број релевантних активности

У пракси, значајан број корисника региструје се на дигиталним платформама, али никада не приступи њиховом активном коришћењу. Стога, обавеза дубинске анализе и извештавања односи се искључиво на активне продавце (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Г), односно оне који за обављање релевантних активности остварују накнаду (DAC7, Прилог V Одељак I ст. Б/2).

Прикупљање, обрада, провера и достављање података о корисницима који не остварују накнаду представљало би непотребно оптерећење за оператере платформи и пореске органе, јер ти подаци не би имали значај за опорезивање. Са становишта пореског права, накнада представља порески објекат, односно основицу за обрачун пореза на доходак грађана. Будући да изостанак накнаде значи и непостојање прихода односно дохотка, то аутоматски искључује и постојање пореске обавезе.

Накнада може бити остварена у било ком облику. Она представља нето приход продавца, што значи да износ накнаде не укључује таксе, провизије или порезе које оператор платформе задржава или наплаћује. Оператор платформе је у обавези да достави податке о накнадама које сам исплаћује продавцу, као и оним накнадама које продавац непосредно наплаћује од корисника услуга или купаца добара (DAC7, Прилог V Одељак I ст. А/10).

Информације о исплаћеним или дозначеним накнадама у декретној (фидуцијарној) валути достављају се у истој валути у којој је накнада исплаћена. Уколико је накнада исплаћена у неком другом облику, као што су криптовалуте, она се пријављује у локалној валути, на основу методологије коју оператор платформе

доследно примењује за конверзију или процену вредности (DAC7, Прилог V Одељак III ст. A/6 и A/7).

Поред података о нето накнадама, оператер платформе у извештају наводи и све таксе, провизије и порезе које је обуставио или платио у вези са релевантним активностима продавца.

Ова правила осигуравају транспарентност и доследност у извештавању, омогућавајући пореским органима држава чланица да ефикасније прате и опорезују приходе остварене преко дигиталних платформи.

5.7. Извештајни период

Оператер платформе спроводи дубинску анализу за календарску годину, почевши од 1. јануара 2023. године. Овај датум означава почетак обавезе прикупљања и верификације података, док је период од марта 2021. године служио као прелазни рок у којем су државе чланице требале да ускладе своје националне прописе са обавезама из Директиве.

За активности продаваца пре 1. јануара 2023. године, платформе нису биле у обавези да спроводе анализу нити да подносе извештаје. Ова одредба има за циљ да осигура јасну временску границу примене нових обавеза, избегавајући ретроактивну примену правила.

Оператер платформе није дужан да поново проверава информације које су већ прикупљене и верификоване кроз дубинску анализу. У складу са Директивом, претпоставља се да једном потврђени подаци остају важећи, осим уколико не постоји основан разлог да се сматрају нетачним или застарелим. Оваква пракса смањује административно оптерећење за оператере платформи, уз истовремено очување тачности и поузданости прикупљених информација (DAC7, Прилог V Одељак II ст. Ф).

5.8. Извештавање држава чланица од стране оператера платформе

По окончању дубинске анализе, оператер платформе дужан је да прикупљене и проверене информације достави надлежном пореском органу државе чланице. Извештавање се врши најкасније до 31. јануара за приходе и активности остварене у претходној календарској години (DAC7, Прилог V Одељак III ст. A/1).

У случају да оператер платформе није у могућности да са сигурношћу утврди у којој је држави чланици продавац порески резидент, Директива му даје слободу да самостално изабере једну од потенцијалних држава резидентства и тој држави достави извештај. На тај начин се избегава неоправдано одлагање у испуњавању обавеза и обезбеђује континуитет у размењивању информација од значаја за опорезивање (DAC7, Прилог V Одељак III ст. A/2).

5.9. Обавезе држава чланица ЕУ у систему размене информација

Изменама Директиве из 2021. године (DAC7), успостављене су нове обавезе за државе чланице Европске уније у вези са разменом информација које се односе на опорезивање прихода оствареног путем дигиталних платформи. Најпре, свака држава чланица је у обавези да од оператера платформи захтева достављање извештаја који садрже податке наведене у Прилогу V Директиве. Овим се обезбеђује уједначеност у приступу прикупљању информација на нивоу целе Уније (DAC7, чл. 8ац, ст. 1).

Поред тога, државе чланице су дужне да, по пријему извештаја, прикупљене информације путем механизма аутоматске размене (Цвјетковић Иветић, 2014) проследи надлежним пореским органима других држава чланица. То се посебно односи на државу чланицу у којој је продавац резидент, и државу у којој се налази непокретност која је предмет издавања (DAC7, чл. 8ац, ст. 2).

Размена информација врши се у електронској форми, путем стандардизованог обрасца који је прописала Европска комисија (DAC7, чл. 8ац ст. 3 и чл. 20 ст. 4). Рок за доставу ових информација је два месеца од завршетка календарске године за коју је извештај поднет. Први циклус размене односио се на податке који се прикупљају за 2023. годину (DAC7, чл. 8ац ст. 3).

У циљу ефикасније координације, Европска комисија је била у обавези да до 31. децембра 2022. године успостави централни електронски регистар. У тај регистар се уносе информације које оператери платформи достављају преко пореских органа држава чланица. Централни регистар служи као јединствена база података и доступан је свим надлежним органима унутар ЕУ, чиме се додатно јача пореска транспарентност и омогућава ефикасније спровођење пореских прописа (DAC7, чл. 8ац ст. 6).

6. САРАДЊА СА ПОРЕСКИМ АДМИНИСТРАЦИЈАМА ВАН ЕУ: ПОЛОЖАЈ И МОГУЋНОСТИ СРБИЈЕ

Сарадња између пореских органа Србије и држава чланица Европске уније одвија се у оквиру сложеног и вишеслојног правног оквира. Овај оквир је, с једне стране, условљен различитим интересима националних држава, а с друге стране, реалним административним капацитетима пореских органа. Основу за ту сарадњу представљају билатерални споразуми о избегавању двоструког опорезивања које је Србија закључила са свим државама чланицама ЕУ, осим Португала (Цвјетковић Иветић, 2022, 399, 404), као и мултилатерална Конвенција о узајамној помоћи у пореским питањима. Ови међународни инструменти уређују и питања размене информација значајних за опорезивање.

Иако правна регулатива ЕУ, укључујући и Директиву DAC7, не производи директне правне ефекте за Србију, као државу ван чланства, треба имати у виду да је

Србија у процесу приступања Европској унији. Уколико процес приступања икад буде доведен до краја, Србија ће бити у обавези да у потпуности усагласи своје законодавство са правним наслеђем ЕУ (*acquis communautaire*), што укључује и имплементацију DAC7.

Међутим, и пре формалног чланства, Директива предвиђа могућност да се Србија као „јурисдикција изван Уније“⁸ укључи у механизам аутоматске размене информација. Услов за то је постојање посебног споразума између „квалификованог надлежног тела“⁹ Србије и надлежних тела свих држава чланица, који се односи на размену података садржаних у Прилогу V, Одељак III, став Б Директиве. Европска комисија процењује да ли информације које се размењују на основу таквог споразума одговарају по обиму и квалитету онима предвиђеним у Директиви (DAC7, чл. 8ац ст. 7). Ради тога је усвојена и посебна Уредба Комисије којом се прописују критеријуми и поступци за утврђивање „једнаковредности“ информација.

Упркос нормативној могућности, поставља се питање да ли Србија у пракси располаже капацитетима да у овом тренутку приступи овом механизму. Поред доношења потребних правних аката, то би захтевало значајна улагања у административну инфраструктуру Пореске управе, као и кадровско јачање.

Приликом ратификације Конвенције о узајамној пореској помоћи, Србија је ставила бројне резерве. Она је ограничила примену само на порез на доходак грађана и порез на добит правних лица, искључивши, између осталог, доприносе за обавезно социјално осигурање. Такође, Србија се оградила од пружања помоћи у наплати пореских потраживања и административних новчаних казни, као и од доставе документације без обзира на врсту пореза. Посебно је значајно што је одбила могућност да стране пореске управе спроводе пореске контроле на територији Србије (Конвенција, 2019, чл. 3). Како истичу Дабетић (2018, 210) и Цвјетковић Иветић (2022, 400), основни разлог за оваква ограничења је недовољна институционална и кадровска опремљеност српске пореске администрације, која ни сопствене пореске послове не успева у потпуности да реализује.

Из ових резерви могу се извести важни закључци о досадашњем приступу Србије административној сарадњи у области директних пореза. Прво, Србија показује

⁸ „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 ст. 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.

⁹ „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 ст. A/7.

интерес за сарадњу у области опорезивања дохотка грађана. Иако је из сарадње искључила доприносе, чињенице потребне за утврђивање пореза често се поклапају са онима које су релевантне и за доприносе. Друго, иако је одбила помоћ у наплати пореза, то није препрека за примену DAC7, јер ова Директива не обухвата сарадњу у наплати већ искључиво размену информација. Међутим, евентуално приступање Србије механизму DAC7 значило би да мора прихватити и обавезе које се односе на присуство страних службеника у просторијама пореске администрације и учешће у истражним радњама, што би захтевало значајну измену тренутне праксе и политика у области пореске сарадње.

7. ЗАКЉУЧНА РАЗМАТРАЊА

Процеси глобализације и убрзаног развоја дигиталних технологија довели су до дубоких структурних промена у савременим економским односима. Један од највећих изазова који прате ове процесе односи се на опорезивање прихода физичких лица који се остварују путем дигиталних платформи. Посебан проблем настаје онда када се платформа налази ван националне јурисдикције – у том случају је изузетно тешко пратити ток новца и утврдити пореску обавезу.

У оквиру Европске уније, овај проблем је још израженији због постојања јединственог тржишта, али уз задржавање посебних пореских система држава чланица. Управо зато, изменама Директиве о административној сарадњи у области опорезивања из 2021. године (DAC7), направљен је значајан корак ка успостављању ефикаснијег механизма пореске транспарентности. Новим правилима, оператери дигиталних платформи обавезани су да идентификују и проверавају чињенице релевантне за утврђивање пореске обавезе корисника, те да те податке достављају надлежним пореским органима држава чланица.

Поред тога, државе чланице су у обавези да све прикупљене информације размењују путем Централног регистра, чиме се обезбеђује унутаревропска координација и боља пореска контрола. Директива такође предвиђа могућност укључивања трећих земаља у овај систем, што представља прилику за проширење домета пореске сарадње и ван ЕУ.

DAC7 ће имати далекосежан утицај на пословање дигиталних платформи, како у техничком, тако и у комерцијалном смислу. И поред очекиваних изазова у примени, јасно је да тренд ка свеобухватној пореској транспарентности постаје неповратан (Mastacaneanu, Gorita & Capatina, 2021, 444).

Ипак, један од недостатака овог модела остаје постојање „рупа у систему“, односно могућност да обвезници избегну плаћање пореза ако послују путем платформи чији оператери нису обухваћени режимом ЕУ.

И поред позитивних ефеката које DAC7 може имати на пољу пореске транспарентности, у научној литератури могу пронаћи и одређене критике у погледу

усвојених решења. Истиче се, пре свега, да поједине одредбе Директиве остају недовољно прецизне, што оставља простор пореским обвезницима да, упркос успостављеним механизмима извештавања, и даље избегавају испуњавање својих пореских обавеза. Са друге стране, наметање нових административних терета оператерима платформи носи ризик од прекомерне бирократизације дигиталног пословања, што у дужем временском периоду може негативно утицати на конкурентност јединственог тржишта ЕУ. Иако ова питања не умањују значај DAC7 као механизма у борби против пореске евазије, она представљају изазов за његову практичну примену и даљу надградњу (Matras, 2022, 117).

За Србију, као земљу у процесу приступања Унији, приступ механизму размене информација представљаће неминовну обавезу у оквиру усклађивања са правним поретком ЕУ. Иако се обавезе из DAC7 формално не односе на Србију, очекивано је да ће их она у блиској будућности прихватити. Зато Србија треба благовремено да ради на јачању капацитета своје пореске администрације – не само ради испуњавања будућних обавеза као чланице, већ и ради коришћења предности које овај механизам пружа у погледу боље наплате пореза и смањења неформалне економије.

ЛИТЕРАТУРА

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

Божичић, Д. (2021): Остваривање и заштита права на рад у дигиталној економији. Докторска дисертација, Правни факултет Универзитета у Новом Саду;

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

De Stefano, V. (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*, 30(1);

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

Degryse, C. (2017): Shaping the world of work in the digital economy. *ForesightBrief*, ETUI, No. 1, 2;

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

Жунић Ковачевић, Н. & Цвенчек, М. (2022): Поресна евазија и поресни надзор у свјетлу Директиве о административној сарадњи (DAC) и терет доказивања у правној пракси. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu*, 59(3);

Заполска, К. (2023): DAC7 Directive 2021/514/EU: Review of Some Solutions in the Context of the Fundamental Rights of Entrepreneurs. *Bialostockie Studia Prawnicze*, 28(4), 91-104;

Ивановић, А. (2014): Облици међународне пореске контроле као метод спречавања и сузбијања пореских кривичних дела. *Pravne teme*, 2(4), 84-96;

Јашаревић, С. (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;

Klemenčić, I. & Klun, M. (2022): Exchange of Information in Tax Matters: Experiences from Croatia and Slovenia. *Hrvatska i komparativna javna uprava*, 22(4), 611-613;

Mastacaneanu, I., Gorita, A., & Capatina, E. (2021): New Reporting Requirement to the Tax Authorities. *Tax Magazine*, No. 6, 440-444;

Matras, Tomas (2022): Od DAC1 do DAC7. Rozwój automatycznej wymiany informacji do celów podatkowych w ramach Unii Europejskiej. *Myśl Ekonomiczna i Polityczna*, 73(2), 98-121;

Милошевић, Г., Батуран, Ј. (2023): Опорезивање прихода "фриленсера": порез на приходе од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршен рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем. *Радно и социјално право*, 27(1), 115-134;

Милошевић, Г. Б., Кулић, М. В., Цвјетковић, И. Ц. (2021): Пореско право. Правни факултет Универзитета у Новом Саду, 166-167;

Nyka, M. & Zapolska, K. (2024): The Impact of the DAC7 Directive on the Functioning of Platforms and Platform Operators, from the Perspective of the Legal Model of Their Collaboration with Individuals. *Bialostockie Studia Prawnicze*, 29(2), 177-194;

Поповић, Д. (2018): Пореско право. Правни факултет Универзитета у Београду;

Rapajić, M. (2021): Tax control and inspection supervision in the Republic of Serbia - characteristics of the legal framework and the need for coordination. *Ekonomika: časopis za ekonomsku teoriju i praksu*, 67(4), 75-90;

Цвјетковић Иветић, Ц. (2011): Основни правни инструменти узајамне помоћи у пореским стварима у Европској унији. Зборник радова Правног факултета у Новом Саду, 45(1), 469-485;

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

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

Правни извори

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;

Закон о пореском поступку и пореској администрацији. 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, 138/2022 и 94/2024;

Закон о порезу на доходак грађана. 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 - 101/2024 - усклађени дин. изн., 8/2025 - усклађени дин. изн. и 19/2025);

Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање. Сл. гласник РС, бр. 84/2004, 61/2005, 62/2006, 5/2009, 52/2011, 101/2011, 7/2012 - усклађени дин. изн., 8/2013 - усклађени дин. изн., 47/2013, 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, 6/2021 - усклађени дин. изн., 44/2021, 118/2021, 10/2022 - усклађени дин. изн., 138/2022, 6/2023 - усклађени дин. изн., 92/2023, 6/2024 - усклађени дин. изн. и 94/2024. и 8/2025);

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

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.

Luka BATURAN, Ph.D

Assistant Professor, University of Novi Sad, Faculty of Law, Republic of Serbia,
lbaturan@pf.uns.ac.rs; ORCID: 0000-0002-0315-2486.

Marija MITROVIC

Ph.D Candidate, University of Novi Sad, Faculty of Law, Republic of Serbia,
advokatmarijam@gmail.com.

DAC7: IMPLICATIONS FOR THE SERBIAN TAX SYSTEM

Summary

This paper examines the legal implications of Council Directive (EU) 2021/514 (commonly referred to as DAC7) on the tax system of the Republic of Serbia, within the broader context of expanding digital business models and increasing cross-border economic activity. Special emphasis is placed on the obligations of digital platform operators regarding the identification, collection, verification, and reporting of taxpayer-related information, as well as on the legal nature of these duties within the framework of administrative cooperation in tax matters.

The paper further explores Serbia's legal and institutional capacity to join the system of automatic exchange of information envisaged by DAC7, with particular reference to existing bilateral and multilateral double taxation treaties and the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. Harmonization with the DAC7 framework may represent a valuable opportunity to enhance fiscal discipline and ensure more effective taxation of income generated through digital platforms. Achieving these objectives, however, would require timely reform of the domestic regulatory framework and strengthening of institutional capacities—an imperative that gains further relevance in the context of Serbia's EU accession process.

Key words: DAC7, administrative cooperation, digital platforms, platform work, taxation of freelancers, tax evasion.