

**Др Милева Анђелковић\***  
Редовни професор Правног факултета  
Универзитет у Нишу

ОРИГИНАЛАН НАУЧНИ ЧЛАНАК  
doi:10.5937/zrgfni1674161A

UDK: 336.225.678:347.722

Рад примљен: 30.09.2016.  
Рад прихваћен: 25.10.2016.

## **НЕКЕ СПЕЦИФИЧНОСТИ ПОРЕСКЕ КОНТРОЛЕ У САВРЕМЕНИМ УСЛОВИМА ПОСЛОВАЊА\*\***

**Апстракт:** Предмет анализе у раду су неки посебни механизми које развијене пореске администрације све чешће користе како би допуниле традиционалну пореску контролу. Иновирање пореске процедуре изазвано је великим тешкоћама које се јављају у вези са утврђивањем реалног пореског чињеничног стања обвезника који послују ван националних граница. У суштини, ради се о настојањима ка постепеном мењању природе пореских односа од заповедничких и бирократских у односе сарадње и поверења. Побољшани односи опорезивања обухватају различите механизме, односно процедуралне новине од којих се очекује да олакшају управљање пореским ризицима и да допринесу ефикаснијој наплати пореза. Како би се избегли непотребни сукоби и трошкови, пореским обвезницима се пружа могућност да унапред траже мишљење од пореских органа о пореским последицама намераване трансакције или да закључују претходне споразуме везане за вредновање трансферних цена или се захтева да достављају податке о шемама агресивног пореског планирања.

**Кључне речи:** пореска контрола, агресивно пореско планирање, побољшани односи опорезивања.

### **1. Увод**

Традиционална пореска контрола располаже низом непосредних и посредних механизма и техника за откривање случајева неплаћања пореза. Смањење пореског јаза данас се поставља као приоритетан циљ пореских политика у великом броју земаља. Могућности наплате пореза

\* mevi@prafak.ni.ac.rs

\*\* Рад је резултат истраживања на пројекту “Заштита људских и мањинских права у европском правном простору” који финансира Министарство образовања и науке Републике Србије бр. 179046

су отежане у савременим условима пословања, не само у националним оквирима, већ нарочито кроз одвијање прекограничних трансакција и несметано успостављање финансијско-трговинских односа на светском тржишту. Од пореских администрација се очекује да доследно примењују пореске законе и да у складу са њима опорезују реалну економску снагу пореских обвезника, али су у том свом деловању ограничене различитим околностима. Посебан изазов представља опорезивање међународних пословних активности резидентних обвезника који послују на страним тржиштима, искоришћавајући при томе разлике у националним пореским системима или недостатке у међународним пореским споразумима. Класични методи пореске контроле углавном нису прилагођени стицању сазнања о укупној пореској снази великих пореских обвезника (мултинационалних компанија и веома богатих појединаца). У том смислу, пореске администрације могу у процесу опорезивања да се ослоне на лојалност пореских обвезника или на међународну пореску сарадњу или да осмисле неке посебне стратегије како би се супротставиле међународној пореској евазији, односно агресивном пореском планирању. Ове стратегије, у виду различитих механизма, представљају додатак пореској процедури и усмерене су на повећање нивоа добровољног испуњавања пореских обавеза. Након кратког осврта на околности које су иницирале увођење неких новина у традиционалну пореску процедуру у развијеним пореским администрацијама, посебну пажњу посвећујемо специфичним мерама које треба пореску контролу да учине ефикаснијом.

## **2. Осавремењивање пореске контроле у развијеним пореским администрацијама**

Процеси иновирања пореске контроле, у све већем броју земаља, условљени су израженим проблемима у домену управљања јавним финансијама. Буџетска криза, офшор пословање и агресивно пореско планирање и понашање мултинационалних компанија као *free riders-a* у светским оквирима, јављају се као отежавајући фактори деловања пореских администрација, имајући у виду распрострањавање пореског суверенитета само на територији одређене државе. Традиционална пореска контрола и даље остаје основни извор прибављања информација о пословању пореских обвезника али она има ограничен домет. Поред тога, пореске провере се не врше континуирано што погодује несавесним пореским обвезницима и доприноси стварању пореског јаза (*tax gap*). Ефикасност неких основних инструмената за спречавање пореске евазије и олакшавање добровољног плаћања пореза добро је позната у виду технике одбијања пореза на извору, као и од стране пореских посредника (банака и других финансијских

посредника). Међутим, изазови глобализационих промена постављају одређена ограничења у опорезивању међународних прекограничних активности.

Промењене економско-политичке и технолошке прилике измениле су у значајној мери амбијент у коме пореске администрације обављају своје активности. Управо је пореска контрола једна од најважнијих пореских функција која треба да омогући правилно и благовремено извршавање пореских обавеза, односно одвијање пореских токова. Интензивирано прекогранично пословање отежава прикупљање релевантних пореских података што је подстакло неке државе да иновирају пореску процедуру, променом менталитета и понашања субјеката пореског односа. Ради се о уравнотежењу интереса пореских власти (боље опорезивање) и великих пореских обвезника (захтев за правном сигурношћу). На тај начин, традиционални порески однос се постепено развија у побољшани порески однос (Owens, 2012: 517). Такав однос се заснива на сарадњи и узајамном поверењу и третману обвезника као клијената пореских органа. Он омогућава активнију улогу обвезника у комуникацијама са пореским органима али, на одређени начин, повећава њихову одговорност у смислу достављања релевантних додатних информација, ван онога на шта су законом обавезани. Ове информације се тичу указивања на потенцијалне ризике имајући у виду да је пореско законодавство често сложено, променљиво и нејасно, тако да је обвезницима тешко да сами просуде порескоправне последице својих активности (трансакција). Овај нови интерактивни приступ има више превентивни карактер кроз промовисање климе која охрабрује поступање у складу са пореским законима. За повољан исход побољшаног односа опорезивања битно је да буду испуњена очекивања његових субјеката, наравно, у границама закона. Очекивања пореских обвезника тичу се брзог и правичног решавања њихових пореских ствари и без спорова. Порески органи очекују ефикасније управљање пореским ризицима и бољу наплату пореских прихода. Остваривање завидног нивоа коректности и професионализма у раду требало би да охрабри пореске обвезнике, а нарочито велике корпорације, да се обавезу на позитиван однос према пореској администрацији (D'Ascenzo, 2015: 95). Успостављање узајамног поверења јесте главни циљ побољшаног пореског односа будући да његов изостанак значи несигурност а несигурност повећава ризик за обе стране у овој правној релацији. У литератури се наилази на мишљење да се концепт побољшаног односа у основи базира, макар индиректно, на принципу правне сигурности, а, поред тога, и на принципу ефикасности пореске администрације (Roch, 2012: 24). Стварање повољније климе у испуњавању пореских обавеза могуће је постићи

на различите начине. Један од емпиријски потврђених механизма подразумева формални или неформални споразум између пореског органа и одређеног обвезника (Study into the role of tax intermediaries, 2008: 43). Најповољнија искуства су испољена у пореским системима Холандије и САД, па се због тога најчешће наводе као добри примери реализације програма ефикаснијег управљања пореским ризицима. Хоризонтални надзор (*horizontal monitoring*) представља систем контроле заснован на узајамном поверењу, разумевању и транспарентности обвезника и пореских органа у решавању пореских ризика. Ова мера има за сврху да се унапред предвиде одступања од примене пореских закона и на тај начин неутралишу могући ризици неплаћања пореза (Вукшић, 2012: 84–85). Холандска пореска администрација је покренула програм хоризонталног праћења 2005. године обухватајући у почетку двадесет великих корпоративних пореских обвезника, са настојањем да подстакне веће откривање пореских неизвесности и ризика, да би се 2007. године програм проширио на средње и мале компаније и пореске посреднике. Америчка пореска администрација је применила пилот програм, познат као *Compliance Assurance Process (CAP)*, 2005. године на ограниченом броју пореских обвезника, у покушајима да максимизира ефикасност наплате пореза и истовремено да промени понашање обвезника. Друга иницијатива, позната као *Schedule UTP*, представља захтев упућен корпорацијама са више од 100 милиона долара у имовини да укључе у њихове пореске пријаве план (распоред) “неизвесних пореских позиција”, да би касније овај праг био спуштен на 50 милиона долара 2012. године и 10 милиона долара 2014. године (Gutman, 2012: 472–474).

У поређењу са традиционалном пореском контролом, која је по природи ретроспективна и управљена на нерегуларности у већ поднетим пореским пријавама, хоризонтални надзор се фокусира на садашње и будуће активности обвезника и узајамно деловање са пореским органима са циљем отклањања пореских ризика пре подношења пореских пријава. Уместо широких и дуготрајних провера, које покривају период од неколико година уназад, улазак у овај програм подразумева ограничену пореску контролу (Verbič, Čok, Šinkovec, 2014: 68).

### 3. Специфични механизми провере понашања пореских обвезника

Пословање у савременим глобализационим условима у великој мери је усложнило и отежало рад пореским органима. Шеме агресивног пореског планирања често су предмет врло исплативих тржишних трансакција, огромна богатства се скривају у пореским оазама,

међународна пореска евазија добија забрињавајуће размере, а све то захваљујући информационим технологијама омогућава једноставно пребацивање прихода у најповољније пореске дестинације. Свесне значаја кооперативности пореских обвезника, развијене пореске администрације иновирају пореску процедуру са циљем олакшавања контролне функције и добијања додатних информација. За сада, само мали број држава је предвидео у националним законодавствима обавезно откривање података о шемама агресивног пореског планирања, док су неке државе увеле програме добровољног достављања података о претходно неплаћеним порезима. Већи број држава предвиђа могућности пореских органа да ступају у неку врсту "споразума" са пореским обвезницима објашњавајући им како ће применити порески закон у конкретној ситуацији. У принципу, то је допуштено докле год пореске власти пре примене пореских закона не тумаче прописе флексибилније или строже него што је законодавац имао у виду. У међународним пословним односима, као додатни вид контроле мултинационалних компанија користе се споразуми о утврђивању цена унапред, у којима порески обвезник преговара и договара са пореским властима коју ће методологију применити за трансферне цене. Наведени примери примене неких специфичних механизма у пореској процедури, поред олакшавања пореске контроле, треба да допринесу остваривању принципа економичности опорезивања и стварању подстицајне пореске климе у међусобним односима пореских органа и пореских обвезника.

### **3.1. Откривање информација о шемама агресивног пореског планирања**

Као део ширих стратешких националних и међународних мера у домену супротстављања агресивном и артифицијелном пореском планирању, неке државе су прописале правило о обавезном раном откривању информација о шемама агресивног пореског планирања. У Извештају ОЕЦД о иницијативама за изношење такве врсте пореских чињеница, наводе се позитивна искуства у коришћењу ових правила (*Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure, 2011: 16*): значајно смањују време потребно пореској администрацији за откривање шема агресивног пореског планирања; омогућавају ефективне пореске истраге засноване на ризицима; допуштају бржу реакцију пореских власти кроз измену законодавства или решавање спорова и брже реаговање на појаву шема агресивног пореског планирања, остварујући на тај начин ефекат застрашивања (одвраћања) и смањујући атрактивност агресивног пореског планирања. Правило о одавању информација о абוזивним шемама помаже пореској администрацији да пронађе обвезнике и њихове

пореске саветнике и да трага за другим обвезницима који су применили одређену шему (Larin, Doung, Jacques, 2008: 158). У литератури се често наводи пример Велике Британије која је 2004. године увела *Disclosure of Tax Avoidance Schemes (DOTAS)* као обавезу, превасходно промотера ових шема, да доставе пореској администрацији довољно детаља тако да порески службеници могу разумети како шема омогућава пореске погодности за оне који је користе. Санкције за недостављање података су последњих година знатно повећане. DOTAS има два циља. Прва намера је да британска пореска администрација постане свесна потенцијалних шема избегавања плаћања пореза што је раније могуће. Такође је предвиђено да делује као средство за одвраћање од претерано агресивних шема (*Tackling corporate tax avoidance in a global economy: is a new approach needed?* 2013: 17). У британској теорији су подељена мишљења о корисности овог правила. Неки аутори истичу да је искуство позитивно у погледу смањења обима купљених шема агресивног избегавања пореза. Међутим, главни проблем са овим правилом, по мишљењу J. Freedman, јесте концепцијска неодређеност граница између различитих модалитета понашања пореских обвезника (прихватљиве законите евазије, неприхватљиве законите евазије и незаконитог избегавања пореза) (Freedman, 2006:349). Иако су поједине шеме после увођења DOTAS престале да се користе, британска национална ревизорска служба је навела да је то имало мали утицај на коришћење агресивних шема, понајвише због тога што британској пореској администрацији недостају средства за предузимање ефективних мера како би предупредила таква понашања (Farusworth, Fooks, 2015: 33). За сада само седам земаља имају режим обавезног достављања информација у домаћем законодавству (Ирска, Израел, Кореа, Португалија, Јужна Африка, Велика Британија и САД). У вези са тим, јавља се дилема да ли је то можда разлог да је једна од активности ОЕЦД, предвиђених пројектом BEPS (Action 5), подстицање држава да захтевају од пореских обвезника откривање њихових аранжмана агресивног пореског планирања? Рани приступ таквим информацијама пружа прилику да се брзо одговори, односно реагује на пореске ризике кроз интензивније пореске контроле или промене законодавства. Посебно се препоруке тичу правила усмерених на међународне пореске шеме као и на развој и примену ефикасне размене пореских информација и сарадње између пореских администрација (*OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project: Explanatory Statement*, 2015: 16). Потенцијалне предности ширег прихватања обавезе изношења чињеница о абузивним пореским шемама могу се огледати у следећем: 1) скраћењу временског периода пре него што пореске администрације у неколико земаља постану свесне празнина или посебног тумачења међународних пореских одредби; 2) спречавање преношења ових шема из једне у другу

земљу, и 3) могућности ранијег сазнања чињеница да се посебан порески аранжман заснива на различитом националном пореском третману и обавештавање о томе друге заинтересоване државе (Baker, 2015: 89).

Нешто другачију меру у циљу побољшања добровољног плаћања пореза користиле су поједине државе, посебно након глобалне финансијске кризе из 2008–2009. године. Програми добровољног изношења чињеница представљају прилике које пореске администрације пружају обвезницима који нису извршавали пореске обавезе да исправе своје пореске ствари под специфичним условима. Ове иницијативе морају да успоставе равнотежу између пружања довољно подстицаја за оне који нису плаћали порез да се јаве, а не да се награђује или охрабрује такво понашање. У суштини, ради се о изузетном програму који дозвољава пореским обвезницима да добровољно изнесу чињенице о непријављеном доходу и имовини на основу чега добијају знатно смањење казни (кривичних или административних) (Magino, 2014). Ови програми могу бити уграђени у пореско законодавство или предвиђени као део административне праксе, а по карактеру су перманентни или привремени. Важност ових програма је у пружању прилике пореским администрацијама да повећају приходе уз смањене трошкове, нпр. кроз мањи број пореских контрола или спорова и кривичних поступака, као и да у будућности побољшају пореску сагласност оних пореских обвезника који су ступили у овај програм (*Update on Voluntary Disclosure Programmes: A pathway to tax compliance*, 2015: 13).

### **3.2. Претходно издата пореска мишљења (*advance tax rulings*)**

Овај механизам примењује, за сада, 15 држава. Генерално посматрано, обвезник треба да затражи мишљење од пореског органа о пореским последицама намераване трансакције пре подношења пореске пријаве и оно је само за њега обавезно. Неки порески теоретичари сматрају да би таква могућност уз алтернативно решавање пореских спорова требало би буде промовисана као корисно оруђе за стварање правне сигурности обвезника, осигурање државних прихода и минимизирање трошкова наплате пореза. Без сумње, комбинација ових мера, са подстицајима за пореске обвезнике, може бити ефективно оруђе за побољшање пореске сагласности али уз подршку пореских санкција.

*Advance tax ruling* је писмена изјава пореске администрације дата конкретном пореском обвезнику која објашњава како ће се протумачити и применити порески закон на специфичан скуп чињеница. Ово мишљење односи се на будуће трансакције обвезника и требало би обе стране да се на њега у значајној мери ослоне. У литератури се већина аутора слаже у

погледу правне природе овог инструмента сматрајући га једностраном одлуком пореске администрације. У студији ОЕЦД из 1990. године, посвећеној сагледавању права и обавеза пореских обвезника, наводи се да су претходно дата мишљења генерално ограничена на решавање изузетно важних случајева и на специфичне трансакције (*Taxpayers' Rights and Obligations-A Survey of the legal situation in OECD countries*, 1990: 21).

По угледу на развијене пореске системе, у Хрватској је 2015. године уведен институт обавезујућег мишљења, новелом Опћег порезног закона. За издавање обавезујућих мишљења надлежно је Саветодавно тело у оквиру Пореске управе. У хрватској пореској литератури, овај нови институт хрватског пореског поступка се сагледава у контексту заштите права пореских обвезника, али и остваривања потребне предвидивости поступања пореских тела, па тиме и правне сигурности (Наташа Жунић Ковачевић, 2016: 287). У српској пореској теорији за сада нема предлога за увођење сличног института. Не може се спорити потреба за модернизацијом наше пореске процедуре имајући у виду изражене проблеме са пореском евазијом и сивом економијом. Треба се подсетити да једно од начела српског пореског поступка обавезује субјекте порескоправног односа на поступање у доброј вери. У домаћој управној теорији износе се сумње у погледу нормираности овог начела да је тешко примењиво и проверљиво (Томић, 2015: 427). Можда би пореске власти могле размислити о увођењу института претходног обавезујућег пореског мишљења као о једном од начина примене и остваривања начела поступања у доброј вери. То би свакако означило напредак у правцу побољшања односа пореских обвезника и Пореске управе Србије.

У ЕУ је сагледана опасност која произлази из потенцијалних злоупотреба давања пореских мишљења унапреду смислу неоправданог привилеговања појединих обвезника тако да је постигнута политичка сагласност крајем 2015. године о измени Директиве о административној сарадњи (из 2011. године) која предвиђа обавезну аутоматску размену информација о датим пореским мишљењима везаним за прекограничне трансакције између земаља чланица (*Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation, COM(2015) 135final*). Размена релевантних информација би се одвијала хоризонтално између земаља чланица, али и вертикално са Европском комисијом свака три месеца. Оваква активност је предвиђена у контексту свеобухватне борбе против штетне пореске конкуренције (Biz, 2015: 1040). Важност ове нове мере огледа се у отклањању ограничења која су важила на основу наведене Директиве у погледу размене информација. На основу предложених измена овог документа, одавање комерцијалне тајне није



више разлог за одбијање размене информација о *advance tax rulings* и *advance pricing agreements*.

Неки аутори упозоравају на проблематичност давања оваквих мишљења у случајевима одобравања државне помоћи. Разлог је недостатак њихове транспарентности будући да се не објављују. Поред тога, проблем није у примени правила већ у самом споразуму (договору) пореског органа и пореског обвезника којим се унапред одобрава недопуштена пореска погодност која може представљати значајну финансијску предност у односу на друге обвезнике. Такво поступање представљало би појаву недопуштене државне помоћи уколико се неоправдано пружају пореске бенефиције само неким категоријама пореских обвезника а не и другим у истим ситуацијама (Lang, 2015: 395).

### **3.3. Споразуми о унапред утврђеним ценама трансакција (*advance pricing agreements*)**

Мултинационалне компаније користе трансферне цене у рачуноводствене и пореске сврхе, у свим међукомпанијским трансакцијама, одређујући тако доходак али и пореску основицу у одређеној локацији. Уколико се локалне пореске стопе разликују, мултинационалне компаније имају подстицај да манипулишу трансферним ценама да би пребацили опорезив приход из локација где су порези виши у локације са нижим порезима. Да би спречиле пребацивање профита, пореске власти захтевају да се трансферне цене исказују у складу са принципом “ван дохвата руке” (*at arm's length*). Док је овај принцип сам по себи јасан, његова примена у пракси се показала тешком. Није могуће увек пронаћи податке о упоредивим трансакцијама на слободном тржишту, а поред тога, захтева се и вођење читаве документације о трансферним ценама. Међутим, фирме не знају да ли ће порески органи прихватити ове цене и у којој мери ће их прилагодити стварним тржишним ценама, што их може изложити ризику двоструког опорезивања. Једно од средстава за смањење ове пореске несигурности јесте закључивање претходних споразума о трансферним ценама. Њиховим закључивањем између пореског обвезника и једне или више пореских администрација одређује се одговарајући метод за утврђивање трансферних цена за будуће међукомпанијске трансакције за изванредан период. Мултинационалним компанијама је у том преговарању омогућено да поднесу све потребне и релевантне информације о специфичним међукомпанијским трансакцијама. За разлику од *advance tax rulings*, *advance pricing agreements* се бави чињеничном материјом више него тумачењем и применом закона, и усмерено је на одлучивање о свим трансакцијама или одређеним категоријама трансакција које

се тичу обвезника у прекограничним ситуацијама (Sawyer, 2004: 47). У литератури се износи као погодност ових споразума постизање вероватноће планирања у погледу будућег пореског терета и смањење ризика двоструког опорезивања (Becker, Davies, Jakobs, 2014: 6).

Пореско право Србије, за сада, не познаје институт претходног договора о цени али постоје предлози у домаћој литератури о неопходности његовог увођења, имајући у виду све веће присуство мултинационалних компанија на српском тржишту (Ђинђић, 2014: 191). Тешкоће са којима су суочене савремене пореске администрације још интензивније су изражене у нашим специфичним околностима слабих институција и ниског пореског морала. У том смислу, адекватна примена пореских прописа и боља наплата пореза постављају пред пореске власти неопходност увођења модерних метода контроле у раду Пореске управе Србије, као битног сегмента процеса њене реформе (Хрустић, 2015: 443), како би се оспособила за борбу против пореске утаје и штетне пореске конкуренције.

#### **4. Закључак**

Иницијативе у домену повећања добровољног плаћања пореза и иновирању пореске контроле могу се правилно разумети у контексту глобалне политичке подршке ангажовању националних пореских администрација на спречавању агресивног пореског планирања и међународне пореске евазије. Не треба сумњати да ће иновирање пореске контроле имати за резултат стварање подстицајне климе у погледу извршавања пореских обавеза великих пореских обвезника. Међутим, уградња неких специфичних механизма у циљу олакшавања ове најзначајније пореске функције може створити одређене проблеме у пракси. Наиме, постоји потенцијална опасност од нарушавања принципа законитости и једнаког пореског третмана, као и обезбеђења поверљивости и тајности података. Потребно је указати и на могућности “сувишног” приближавања пореских администрација и пореских обвезника што можда води прикривеној “приватизацији” традиционалних пореских односа.

## Литература

- D'Ascenzo, M. (2015). Global Trends in Tax Administration. *Journal of Tax Administration* Vol.1, No. 1. Преузето 5.9.2015. [www.jota.website/article/view/15/30](http://www.jota.website/article/view/15/30)
- Baker, P. (2015). The BEPS project: Disclosure of Aggressive Tax Planning Schemes. *INTERTAX*. Vol. 43. Issue 1. 85–90.
- Becker, J., Davies, R.B., Jakobs, G. (2014). The economics of advance pricing agreements. WP 14/26. Oxford University Centre for Business taxation
- Biz, C. (2015). Countering tax avoidance at the EU level after “luxleaks”. A history of tax rulings, transparency and BEPS: Base erosion and profit shifting or bending European prospective solutions? *Diritto e pratica tributaria internazionale*, Vol. XII, N. 4. 1036–1067.
- European Commission. *Proposal for a Council Directive amending Directive 2011(16)EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation*, COM(2015)135final. Brussels. Преузето 5.5.2016.
- Farnsworth, K., Fooks, G. (2015). Corporate Taxation, Corporate Power, and Corporate Harm. *The Harvard Journal*, Vol. 54, no. 1. 25–41.
- Freedman, J. (2006). Defining Taxpayer Responsibility: In Support of a General Anti-Avoidance Principle. *Working Paper* No 14/2006
- Gutman, H. (2012). *The Role of Tax Advisor in the Changing World of Global Tax Administration: The 2012 Erwin N. Griswold Lecture Before the American College of Tax Counsel*. Преузето 3.5.2016. [www.americanbar.org/...tax.../ttl-spr12-01-Gutm...](http://www.americanbar.org/...tax.../ttl-spr12-01-Gutm...)
- Хрустић, Х. (2015). Хармонизација пореског законодавства Србије са пореским правом Европске уније. *Право и привреда*. 5–9. 438–452.
- Ковачевић, Н. Ж. (2016). Претходна обавезујућа поресна мишљења – нови институт хрватског поресног поступка. *Зборник Правног факултета Свеучилишта Ријека*. Vol. 27, бр. 1. 267–289.
- Lang, M. (2015). Tax Rulings and State Aid Law. *Reprinted from British Tax Review*, issue 3. 391–395.
- Larin, G.N., Doung, R., Jacques, M. (2008). Policy Forum: Responses to Aggressive tax Planning-A Study Framework. *Canadian Tax Journal*, Vol. 56, No. 1. 143–159.
- Marino, G. (2014). New exchange of information versus tax solutions of equivalent effect, General report. EATLP Congres

*OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project (Explanatory Statement)*. (2015). OECD. Преузето 1.3.2016. [www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf)

Owens, J. (2012). Tax Administrators, Taxpayers and Their Advisors: Can the Dynamics of the Relationship Be Changed? *Bulletin for international taxation*. September. 516–518.

Roch, M.T.S. (2012). *Tax Administration vs. Taxpayer. A New Deal?* Preuzet 3.5.2016. [www.eatlp.org/uploads/...Moessnor%20lecture](http://www.eatlp.org/uploads/...Moessnor%20lecture)

Sawyer, A. (2004). Is an International Tax Organization an Appropriate Forum for Administering Binding Rulings and APAs. *eJournal of Tax Research*, Vol. 2, Num. 1. 8–70.

*Study into the Role of Tax Intermediaries*. (2008). OECD

*Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure*. (2011). OECD Publishing

*Tackling corporate tax avoidance in a global economy: is a new approach needed?* Report. (2013). House of Lords. Преузето 13.9.2014. <http://www.publications.parliament.uk/pa/...48.pdf>

*Taxpayers' rights and obligations. A survey of the legal situation in OECD countries*, (1990). OECD

Томић, З. (2015). Поглед на општи порески процесни закон – неке одабране управне дилеме. *Право и привреда*. 5–9. 420–436.

Verbič, M., Čok, M., Šinkovec, D. (2014). Some evidence for implementation an enhanced relationship in Slovenia. *Financial Theory and Practice*. 38 (1). 61–80.

Вукшић, З. (2012). Проведба хоризонталног праћења у великих порезних обвезника. *Порезни вјесник*. бр. 5. 84–98.

Ђинђић, С.М. (2014). Оцена ефеката међународног пореског планирања, *Економски хоризонти*, Vol. 16, Св. 3, 177–193.

*Update on Voluntary Disclosure Programmes: a pathway to tax compliance* (2015). OECD.

**Mileva Anđelković, LL.D.,**  
Full Professor,  
Faculty of Law, University of Niš

## **SOME DISTINCTIVE FEATURES OF TAX CONTROL IN THE CONTEMPORARY BUSINESS ENVIRONMENT**

### **Summary**

*Traditional tax control has proven to be an insufficiently effective means of verifying the overall real economic power of large taxpayers (multinational corporations and wealthy individuals). As compared to the increasing mobility of taxpayers, tax administration activities are limited by the territorial jurisdiction of the fiscal sovereignty. The crisis of public finances has forced many countries to focus on the prevention of tax evasion and aggressive tax planning, particularly in international tax matters. In this sense, the traditional forms of tax control are supplemented by some additional strategies which are to provide tax authorities with more data on tax payers' business operations, profit, income, expenses and property. In practice, some developed tax administrations already apply a number of specific measures: the disclosure of information about aggressive tax planning schemes, advance pricing agreement, advance tax rulings, the use of financial intermediaries in data exchange processes, improved taxation relations, automatic exchange of tax information, etc. These specific measures are intended to help tax administrations to overcome the discrepancy between the information at their disposal and the information held by the taxpayers, which facilitates a more realistic assessment of tax liabilities. This will ensure a better management of tax risk and better tax compliance, which will ultimately contribute to a more efficient development of tax systems in the contemporary global business environment.*

**Keywords:** tax control, aggressive tax planning, enhanced taxation relations.

