

Војислав Бачанин, асистент
Правног факултета Универзитета у Крагујевцу
ORCID: 0000-0003-0281-2451

Прегледни научни рад
УДК: 336:338.467
DOI: 10.46793/XXMajsko2.715B

НЕКОЛИКО ЦРТИЦА О ВАЖНОСТИ ПОРЕСКИХ САВЕТНИКА: ПРИЛОГ XX МАЈСКОМ САВЕТОВАЊУ О УСЛУГАМА И УСЛУЖНОМ ПРАВУ*

Резиме

Пореско саветовање могло би се разумети као делатност која осигурава правилнију примену пореских прописа. Домаћи порески систем и даље не познаје нормативна ограничења у погледу одређивања круга лица која могу вршити услуге пореског саветовања. Текст представља скроман покушај да се подсећањем на развитак, различита поимања и најмаркатнија обележја услуга пореског саветовања још једном пледира за њиховим законским регулисањем.

Кључне речи: пореско саветовање, пореско заступање (tax litigation), порески саветник, порески професионалац, порески обвезник.

1. Уместо увода

Доктрина новог јавног менаџмента (неконвенционално: „општа теорија о побољшању јавног сектора кроз увођење бизнис концепција, техника и вредности“¹) током последње четири деценије успела је да оствари готово парадигматски утицај. Но, то не би требало да нас упути на помисао да је и збиља дошло до тога да „порески обвезник уместо потчињеног субјекта

* Рад је резултат научноистраживачког рада аутора у оквиру Програма истраживања Правног факултета Универзитета у Крагујевцу за 2024. годину, који се финансира из средстава Министарства науке, технолошког развоја и иновација Републике Србије.

¹ Pollitt, C., Bouckaert, G., *Public Management Reform: A Comparative Analysis – Into the Age of Austerity: fourth. ed.*, Oxford, 2017, p. 10.

пореског односа постане корисник пореских услуга². Пре би се могло запазити да је само „јавноправна природа пореске релације „замагљена“ низом услуга чији је циљ успостављање љубазније форме комуникације у пореским поступцима, пружање релевантне едукације и помоћи пореским обвезницима како би им било олакшано разумевање и испуњавање пореске обавезе“³. До неуспеха у имплементацији различитих концепата који укључују заштиту права пореских обвезника, често не долази (само) због недостатка политичке воље, већ због ширих питања на терену управљања, обезбеђивања кадрова и неуједначеног функционисања владавине права.⁴

„У покушају да се представи као „услуга пореских обвезника“⁵, држава сноси незанемарљиве трошкове. Упитно је да ли би и једна пореска администрација била *de facto* оспособљена да „услужи“ апсолутном правном заштитом све своје „кориснике“. Све док такав (анти)утопијски ентитет не пронађе своје место и ван лепе књижевности, постојаће потреба за пореским услугама на тржишту. О значају пружаоца једне такве услуге (која, нажалост, остаје номотехнички „изазов“ и „отворено питање“ домаћег правног система), биће више речи у наредним редовима.

2. О поимању и природи услуга пореског саветовања

Премда нас бројни примери из политичке историје поучавају да се грађанске слободе чешће прилагођавају пореском систему неголи порески систем њима,⁶ у свим етапама развоја цивилизације било је појединаца који су

² Божић, В., Димић, С., *Порески обвезник у улози корисника пореских услуга као превенција пореског криминалитета*, Зборник радова: Услуге и права корисника, Крагујевац, 2020, стр. 597.

³ Dimitrijević, M., *Tax Compliance as an Imperative in the Contemporary State*, *Теме*, бр. 2/2016, стр. 688; Могло би се начелно уважити да је савремено „управљање пореским системом вештина постизања одговарајуће равнотеже између „услужне“ и извршне функције пореске администрације“ (Анђелковић, М., *Права обвезника у пореском систему*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 42/2002, стр. 172), и да је све, „у крајњој линији, подређено једном приоритетном циљу – јачању пореског морала обвезника, односно утицању на његову мотивисаност да добровољно плаћа порез“ (Јапчевић, М., *Компатибилност реформе пореске администрације са постулатима „Новог јавног менаџмента“*, Зборник радова: XXI век – век услуга и Услужног права, књ. 7, Крагујевац, 2016, стр. 276).

⁴ Bentley, D., *Taxpayers' Rights : Theory, Origin and Implementation*, Alphen aan den Rijn. 2007, стр. 407.

⁵ Milošević, M., *On the Way to the Law on Tax Advisors of the Republic of Serbia: Solutions Applied in Republika Srpska, the Republic of Croatia and the Republic of Montenegro as Guidelines*, in: *Serbian Law in Transition: changes and challenges*, Belgrade, 2009, стр. 178.

⁶ Adams, C., *For Good and Evil : The Impact of Taxes on the Course of Civilization: second ed.*, Lanham/New York/Oxford, 2001, p. 115.

се заузимали за пореске обвезнике. Илустрације ради, још су египатски писари, истакнути и цењени државни службеници, помагали пореским обвезницима при утврђивању пореских дуговања и заштити пореских привилегија. Могу се пронаћи тврдње да се Демостен бавио књиговодством и да је својим говорима, нарочито онима који су се тицали питања опроста пореза на робове, био заслужан за обезбеђење њиховог бољег положаја.⁷ Као достојне претходнике пореских професионалаца могли бисмо означити и римске патроне – заштитнике малих пореских обвезника који су их бранили од закупаца пореза и корумпираних чиновника. Велики Монтеѕкје, као још млад адвокат у Бордоу, залагао се за радикалне промене у систему опорезивања.

Установљењем „пореза који је победио Наполеона“ – пореза на доходак у Енглеској – очекивано је порасла тражња за услугама рачуноводствене делатности (почетком 20. века било је око 5000 организованих рачуновођа).⁸ Непосредно након Великог рата, када се у Немачкој увело 16 нових пореза,⁹ постала је све видљивија потреба за правним регулисањем помагача пореских дужника. Нешто касније, током 1933. године, по први пут ће се и једним законским актом уредити професија пореског саветника.¹⁰

Овај летимичан историјски одломак подсећа нас на то да су у погледу развоја заштите права пореских обвезника немерљив допринос пружили и многи адвокати и рачуновође. Они то, дакако, чине и данас. Солидан савет о чињеницама које имају пореске импликације често се може прибавити и од нотара, и од ревизора, и од службеника осигуравајуће куће, па, напослетку, и од банкара. Другим речима, један порески савет може бити део „опсежнијег пакета правних и економских услуга“¹¹. Но, пружање оваквих савета најчешће представља само споредну делатност наведених лица. Заступање пред правосудним органима, евидентирање пословних догађаја, састављање

⁷ Pausch, A., *Kleine Weltgeschichte der Steuerberatung*, Köln, 1990, p. 30 (нав. према: Čokelc, S., *Primernost pravne ureditve davčnega svetovanja za razvoj kakovosti in odgovornosti davčnega svetovanja* (doktorska disertacija: neobjavljeno), Maribor, 2011, стр. 33.

⁸ Нав. према: Јелчић, Б., *Порезни саветници – посредници између државе и порезних обвезника*, Право и порези, бр. 10/2001, стр. 4.

⁹ Позната реформа која је означила и почетак модернизације немачке пореске администрације (вид. више: Voßmeyer, K., *Der Beruf des Steuerberaters - historische Entwicklungslinien, rechtliche Ausformung und wirtschaftliche Bedeutung unter besonderer Berücksichtigung des Zugangs von Berufspraktikern über Wege der beruflichen Weiterbildung* (Dissertation), Duisburg, 2007, стр. 28-30).

¹⁰ Поглед на историју ове професије у Немачкој могао би нам открити „каменит пут пореских саветника од „војника Адолфа Хитлера“ до независних тела за примену пореских правила“ (Seer, R., *Die Rolle des Steuerberaters in einer elektronischen Finanzverwaltung*, DStR, no. 32/2008, p. 1553).

¹¹ Мијатовић, Н., *Порезно саветништво – њемачко рјешење*, Хрватска правна ревија, бр. 11/2022, стр. 130.

Војислав Бачанин, Неколико цртица о важности пореских саветника:
прилог XX Мајском саветовању о услугама и услужном праву (стр. 715-726)

биланса, овера потписа, аката, итд., чине њихове главне професионалне одреднице.

Пореско саветовање¹² представља „делатност којом се, у складу са правним, привредним, пореским и рачуноводственим системом неке државе, осигурава на поуздан начин правилна примена пореских прописа од стране пореских обвезника“¹³. С обзиром на минуциозност ове дефиниције, можда би се ваљало задржати на пар садржајних карактеристика: „у складу са правним, привредним, пореским и рачуноводственим системом“ и „поуздан начин осигурања правилне примене пореских прописа“.

Наиме, у зависности од конкретног правног система, делатност пореског саветовања као своју основну активност врше бројни порески професионалци под различитим називима – од специјализованих пореских адвоката у САД до тзв. трибутариста у Италији. Термин „порески саветник“ могао би се посматрати као један кровни појам. Функција пореских саветника не би могла правилно сагледати „изоловано од културе земље и њеног правног и економског система – приступи који би функционисали у једној, можда не би били прикладни за другу земљу“¹⁴.

С друге стране, пореско право (домаће и међународно) чини се прилично сложеном облашћу чак и за добре познаваоце институција јавних финансија. За поузданост правилне примене порескоправних норми у пракси неопходна су продубљенија знања од оних које би могао поседовати један дипломирани економиста (са познавањем само основа привредног права и рачуноводства), односно адвокат са положеним правосудним испитом (без разумевања правно

¹² У домаћој привредној пракси ова делатност махом се означава(ла) као пружање „пореско-консултантских услуга“ или као „порески консалтинг“ највероватније „због маркетиншке бојазни да би се употребом домаћег, економски архаичног термина, изазвала сумња тржишта у „савременост“ пореске услуге“ (Лапчевић, М., *Порески консалтинг*, Зборник радова: XXI век - век услуга и Услужног права, књ. 1, Крагујевац, 2011, стр. 661).

¹³ Поповић, Д., *Коментар Закона о пореском поступку и пореској администрацији*, Београд, 2003, стр. 32; Слично и: Кулић, М., *Пореско процесно право: (порески поступак)*, Београд, 2007, стр. 55. Поједини аутори пореско саветовање дефинишу као процес (поступак) и активност која за резултат има пружену услугу (вид: Дабић, Љ., *Пореско саветовање и порески саветници у земљама у транзицији*, Правни живот, бр. 12/2007, стр. 9; Дабић, Љ., *Пореско саветовање у Републици Српској и другим земљама у региону*, Зборник радова: Право земаља у региону = Law of the Countries in the Region, Београд, 2010, стр. 94), док га други поимају као сложен систем састављен од три подсистема – организационог система консултаната, организационог система наручилаца (клијената) и самог процеса саветовања између њих (Kudert, S., *Steuerberatung – Betriebswirtschaftliche Grundlagen des Kanzleimanagements von Steuerberatungsunternehmen*, Berlin, 1999, p. 69 (нав. према: Čokelc, S., *нав. дело*, стр. 36-37)).

¹⁴ Thuronyi, V., Vanistendael, F., *Regulation of Tax Professionals*, in: Tax Law Design and Drafting: vol. 1., ed: Victor Thuronyi, Washington, D.C., 1996, p. 136.

нормираних рачуноводствених исказа и микроекономских ефеката опорезивања).¹⁵

Исцрпна листа свих послова које могу обављати порески саветници не би се могла пружити. Углавном, обим праксе зависи од прихваћеног модела и разликује се од државе до државе. Но, у литератури се може пронаћи згодан преглед делатности које уобичајено обављају порески саветници. То су:¹⁶ (1) пореско планирање, (2) допунско саветовање код финансијских и других услуга, (3) припрема и ревизија финансијских извештаја, (4) припрема пореских пријава, (3) заступање пореског обвезника пред пореским телима, и (6) заступање пореског обвезника пред судом. Последња два примера представљају пореско заступање (*tax litigation*) у пореском и управносудском поступку. Најчешће од процесноправних правила сваке конкретне државе зависи да ли ће порески саветник моћи приступити као пуномоћник и са каквом формом пуномоћја.¹⁷

У погледу начина обављања делатности пореског саветовања могу се приметити два приступа. Према првом, тзв. континенталном моделу, порески саветници своју делатност обављају као нарочиту слободну професију. Фокус овог приступа је на личности пореског саветника који ове активности обавља самостално и независно, у складу са професионалним захтевима позива. Други, тзв. англоамерички модел подразумева обављање саветничких послова у великим привредним друштвима (рачуноводственим или заступничким). У првом плану овог приступа је квалитет саме организације, док су лични квалитети пореског саветника у другом плану, будући да све зависи од интерно

¹⁵ Јелчић је, у том контексту, примећивао: „Тијekom студија ни правници ни економисти не стјечу сва она знања која су потребна будућем порезном саветнику како би квалитетно могао обављати послове односно дати одговоре на бројна питања која им постављају или која им могу поставити порезни обвезници. То је тако данас, а највјеројатније ће тако бити и сутра“ (Јелчић, Б., *нав. чланак*, стр. 3).

¹⁶ Thuronyi, V., Vanistendael, F., *нав. чланак*, стр. 149-151; Ђокић такође наводи ову класификацију као најсадржајнију јер чини видљивијом разлику између фаза пружања експертизе пореском обвезнику. „Јасније су наглашене специфичности саветодавног (консултантског) аспекта делатности и дефинисана је разлика између тога да ли се пореско заступање одвија у пореском управном поступку или у поступку пред судом...“ (Ђокић, М., *Порески деликти у српском праву*, Београд, 2023, стр. 152, фн. 533).

¹⁷ Претежно се у оним системима који су потпуно регулисали ову професију подразумева заступање пред административним органима, а понегде (Немачка) обезбеђује заштита и у области управног правосуђа. У Хрватској се, примера ради, пледирало за признавање пореских саветника као пуномоћника у управносудском поступку (вид: Шикић, М., Хелд, М., *Опуномоћеници у управном спору*, Зборник Правног факултета у Риједи, бр. 1/2020, стр. 82; Шикић, М., Хелд, М., *Порезни саветници – опуномоћеници у управном спору?*, Информатор, бр. 6614 од 14.02.2020), али се на основу последњих нормативних решења не би могло закључити да ће се то (бар ускоро) и догодити (вид: Кожина, К., *Опуномоћеник у управном спору*, Информатор, бр. 6818 од 12.01.2024, стр. 10-13).

Војислав Бачанин, Неколико цртица о важности пореских саветника:
прилог XX Мајском саветовању о услугама и услужном праву (стр. 715-726)

уређених правила, процедура и учинка фирме.¹⁸ Но, без обзира на организациони облик у оквиру којег се обавља делатност, порески саветник је *bonum exemplum* једне слободне професије.¹⁹

Посебна важност ове делатности не исцрпљује се само у индивидуалној користи коју она доноси пореском обвезнику и саветнику као пружаоцу услуга. Могло би се прихватити да је значај пореског саветовања тродимензионалан.²⁰ Са становишта пореског обвезника, постојање високо квалификованог пореског стручњака који ће пружити адекватан порески савет значи не само осигурање правовременог испуњавања пореских обавеза, већ и сигурност у планирању будућих привредних и инвестиционих подухвата; Са аспекта државе, пореско саветовање претпоставља већу извесност у прикупљању буџетских прихода, а како је порески саветник везан нормираним правилима и значајну гаранцију да неће доћи до евентуалне утаје пореза; За самог пореског саветника, обављање пореског саветовања као самосталне и независне делатности нуди и значајну професионалну сатисфакцију и обезбеђује нарочит углед у друштву.

3. О појединим особеностима професије пореског саветника

Вишедимензионалном би се могла окарактерисати и улога пореских саветника. То је, можебити, и једно од најспорнијих питања у вези са њиховом

¹⁸ Нав. према: Јелчић, Б. и др., *Финанцијско право и финансијска знаност*, Загреб, 2008, стр. 253.

¹⁹ Подсећања ради, све слободне професије поседују неке заједничке карактеристике. Слободна професија најчешће је правно квалификована и законски дефинисана делатност. Њени је носиоци обављају трајно, као посебно занимање које одређује њихову професионалну улогу у друштву. Обављање те делатности изискује поседовање нарочитих професионалних звања, знања, вештина и искуства. Током процедуре обављања професионалних активности носилац самостално процењује и одлучује о знањима и техникама које ће применити у решавању проблема корисника услуге, у складу са „пажњом доброг стручњака“. Претпоставља се постојање професионалних удружења са аутономном регулативом пред којима се полажу посебне заклетве. Подразумева се успостављење специфичног односа поверења између професионалца као пружаоца услуге и корисника услуге. Саме интелектуалне услуге пружају се на основу закљученог писменог уговора уз накнаду која је ограничена посебном тарифом. Постојање такве професије одражава специфичан елемент заштите друштвеног система. (нав. према: Кнежић-Поповић, Д., Дабић, Љ., *Слободне професије: правни аспекти*, Београд, 2009, стр. 42-52).

²⁰ Илић-Попов, Г., *Порески саветници и њихова делатност у пореском праву земаља бивше СФРЈ*, Страни правни живот, бр. 1/2013, стр. 28.

професијом. Условно би се њихова функција могла сагледати кроз два приступа – тзв. традиционални и тзв. савремени приступ:²¹

„Традиционалним приступом“ наглашавају се четири димензије улоге пореских саветника: основна (професионална), заштитна, контролна и процедурална димензија. Основна, професионална функција пореских саветника огледа се у помагању пореским обвезницима у испуњавању њихових законских обавеза и нужно укључује заступање најбољег интереса странке и пружање најбољег савета у светлу умањења пореског терета. Заштитна функција пореских саветника манифестује се у поштовању правног поретка кроз правилну примену порескоправних норми. Надзорна функција пореских саветника изражава се кроз њихово перманентно информисање о интерпретацији и примени пореских правила, кроз праћење судске и административне праксе, упутстава и мишљења јавних тела.²² Процедурална функција пореских саветника, као, напослетку, и других учесника у пореском поступку, обухвата обавезу сарадње током поступка утврђивања пореског чињеничног стања.

У фокусу „савременог приступа“ налази се јавна димензија професије пореских саветника. Овај приступ чини се да је усклађен са основним поставкама теорије кооперативне пореске сагласности. С једне стране, претпостављају се обавезе претходног пријављивања могуће спорних правних послова надлежним органима од стране пореских саветника,²³ а, с друге, и нарочите процедуре процене ризика и посвећивање посебне пажње оним пореским саветницима који су оцењени као „недовољно кооперативни“ од стране пореске администрације.²⁴

Колико ће имплементација „савременог приступа“ кореспондирати са узусима професионалне независности и самосталности пореских саветника у

²¹ Нав. према: Рогоћ Лугарић, Т., *Порезни саветници: замагљен идентитет, велика очекивања*, Друштвена истраживања, бр. 2/2016, стр. 223-224.

²² Контролна функција пореског саветника према административним и судским властима произлази из тога што ова професија „захтева поштовање правног система, поштовање закона, али и активно учешће у обезбеђењу тога да право и правда превладају“ (Тирке, К., Lang, J., *Steuerrecht: 24. neu bearbeitete Auflage*, Köln, 2021, р. 1423).

²³ У погледу савремених збивања, занимљивим се може учинити питање обавезе пријављивања сумњивих трансакција ради спровођења мера спречавања прања новца и финансирања тероризма у контексту дужности чувања професионалне тајне пореских саветника (вид. више: Ђокић, М., *нав. дело*, стр. 57-59; Циндори, С., *Процјена ступња ризика порезних саветника у систему спрјечавања прања новца*, Зборник Правног факултета у Риједи, бр. 2/2010, стр. 809-827).

²⁴ Не би се ваљало занемарити ни њихова, мање-више суптилна улога у афирмисању и промовисању законите нелегитимне пореске евазије утицањем „на креирање пореске политике различитих држава, не само лобирањем него и директним учешћем у формулисању предлога пореских прописа (Живковић, Л., *Опита антиабузивна правила* (докторска дисертација – необјављено), Београд, 2023, стр. 22).

пракси, остаје да се види. Захтеви који се постављају пред пореске саветнике и уобичајено доводе до честих моралних дилема. Са једне стране, нужно је обезбедити лојалан однос према клијенту, са друге, треба заштитити правни поредак и обезбедити неопходне буџетске приходе, а потреба за очувањем угледа професије и осигурање сопствене репутације каткад се може наћи и на средокраћу.

„Добар савет“ у контексту легалне легитимне пореске евазије, чини се *ipso facto* нејасном категоријом. Ако би порески саветник пропустио посаветовати свог клијента да прилагоди пословање у правцу умањења пореског терета, могао би се окарактерисати као недовољно брижљив. Ако би пак пропустио да предложи неку фискално привлачну опцију коју би већина његових колега понудила, могло би се рећи да је недовољно професионалан. Уколико би предложио неку артифицијелну правну форму или аранжман који би пореска администрација потом успешно оспорила, такво понашање тек би се могло протумачити као неодговорно. Неетичност у његовом делању може бити последица утицаја личног вредносног система, али и екстерних притисака које би наметнуло само тржиште. Препоручљиво је, разуме се, да се дилеме разреше у духу професионалне деонтологије.²⁵ Могло би се оценити да је најприхватљивији „став да порески стручњаци своју лојалност дугују (пре свега) својим клијентима, али да та лојалност није безусловна. Порески стручњаци не смеју учествовати у превари, нити им је допуштено да пореској администрацији износе неистините податке“²⁶.

4. Уместо закључка

У погледу правног уређења професије пореског саветника државе би се, према критеријуму обухвата регулације, могле класификовати у три различите групе. То су: државе пуне правне уређености (попут Немачке), државе делимичне правне уређености (попут САД и Аустралије) и државе са правно неуређеним моделом.²⁷ Република Србија и даље се не би могла сврстати у прву категорију,²⁸ будући да „порески прописи који уређују порески систем Републике Србије не садрже ограничења у смислу одређивања лица која имају

²⁵ Нав. према: Анђелковић, М., *Пореско саветовање у функцији извршавања пореских обавеза*, Зборник радова: Приступ правосуђу – инструменти за имплементацију европских стандарда у правни систем Републике Србије, књ. 4, Ниш, 2008, стр. 104; О могућим стратегијама пореских заступника, вид. више: Field, H., *Aggressive Tax Planning & the Ethical Tax Lawyer*, *Virginia Tax Review*, бр. 2/2017, стр. 280-296.

²⁶ Ђокић, М., *нав. дело*, 2023, стр. 153; За продубљенију анализу кривичне одговорности пореских саветника и пуномоћника, заинтересоване бих упутио на: *исто*, стр. 149-162.

²⁷ Вид. више: Thuronyi, V., Vanistendael, F., *нав. чланак*, стр. 151-153.

²⁸ Упор: Дрљача, З., *Пореско саветовање као инструмент заштите права обвезника и унапређења пореског система*, *Правна ријеч*, бр. 67/2023, стр. 126.

право, односно која могу да врше услуге саветовања у области пореза, нити ограничења по питању начина пружања предметних услуга²⁹.

Иако се са реформом пореског система започело још почетком деведесетих година прошлог века,³⁰ тек ступањем на снагу ЗПППА³¹, 2003. године, долази до стварања правног основа за настајање професије пореског саветника. Одредбама овог законског акта, порески саветник дефинише се као лице које обавља послове пореског саветовања пореског обвезника у пореском поступку,³² утврђује се захтев за поседовањем пуномоћја у случајевима заступања од стране пореског саветника (када је у својству пореског пуномоћника обвезника)³³ и прописује се да се „обављање делатности пореског саветовања уређује (...) посебним законом“³⁴. Но, такав закон и даље се није нашао у процедури,³⁵ а делује да је и прича о његовом евентуалном доношењу „потпуно „замрла““³⁶.

Током последње две деценије, бројни аутори у својим расправама и оствртим заговарали су, или пак очекивали, доношење овог закона и пуно

²⁹ Мишљење Министарства финансија РС, бр. 337-00-172/2015-04 од 21.04.2015. године.

³⁰ Када се, могло би се рећи, и домаћа доктрина почела више занимати за делатност пореског саветовања: Вид. нпр: Ристић, Ж., *Фискални менаџмент, буџетски инжењеринг и порески консалтинг*, Финансије, бр. 3-4/1992, стр. 130-134; Ристић, Ж., *Фискални менаџмент*, Београд, 1995; Раковић, М., *Порески консалтинг*, Годишњак Правног факултета у Бањој Луци, бр. 22/1998, стр. 277-287.

³¹ Закон о пореском поступку и пореској администрацији, Сл. гласник, бр. 80/02, бр. 84/02 - испр., бр. 23/03 - испр., бр. 70/03, бр. 55/04, бр. 61/05, бр. 85/05 - др. закон, бр. 62/06 - др. закон, бр. 61/07, бр. 20/09, бр. 72/09 - др. закон, бр. 53/10, бр. 101/11, бр. 2/12 - испр., бр. 93/12, бр. 47/13, бр. 108/13, бр. 68/14, бр. 105/14, бр. 112/15, бр. 15/16, бр. 108/16, бр. 30/18, бр. 95/18, бр. 86/19, бр. 144/20, бр. 96/21, бр. 138/22).

³² Чл. 17, ст. 1 ЗПППА.

³³ Чл. 17, ст. 2 ЗПППА.

³⁴ Чл. 17, ст. 3 ЗПППА.

³⁵ У међувремену, током 2009. године, у склопу пројекта „Подршка реформи финансијске администрације Србије“, немачка организација за техничку сарадњу (ГТЗ) израдила је у сарадњи са представницима Министарства финансија радну верзију нацрта закона (нав. према: Илић-Попов, Г., *Порески саветници...*, стр. 29, фн. 10). С друге стране, ваљало би поздравити то што је Удружење пореских саветника Србије постало члан Европског удружења пореских саветника (вид: <https://ups-rs.com>, 05.04.2024), то што се на Универзитету у Крагујевцу током ове школске године започиње са кратким програмом студија за будуће пореске саветнике (вид: <https://www.ekfak.kg.ac.rs> (05.04.2023) и то што се на Универзитету у Београду, већ уписује петнаеста генерација полазника (вид: *Acta diurna*: билтен Правног факултета Универзитета у Београду, бр. 74/2003, стр. 13-14).

³⁶ Илић-Попов, Г., *Дводеценијска правна празнина у законском уређивању делатности пореског саветовања у Србији: Шта је разлог?.*, Зборник сажетака: Правне празнине и пуноћа права, Источно Сарајево, 2023, стр. 221.

Војислав Бачанин, Неколико цртица о важности пореских саветника:
прилог XX Мајском саветовању о услугама и услужном праву (стр. 715-726)

уређивање области пореског саветовања. Овај есеј ваљало би посматрати као својеврсно придруживање таквим настојањима.

*Vojislav Bačanin, Assistant
Faculty of Law, University of Kragujevac*

SEVERAL NOTES ON THE IMPORTANCE OF TAX ADVISORS: A CONTRIBUTION TO THE TWENTIETH MAY CONFERENCE ON SERVICES AND SERVICE LAW

Summary

Tax consulting could be understood as an activity that ensures a more accurate application of tax regulations. The domestic tax system still does not recognize normative limitations regarding the establishment of the circle of individuals who can provide tax consulting services. This text represents a modest attempt to, by reminding the readers of the development, different perceptions, and most prominent features of tax consulting services, once again plead for their legal regulation.

Key words: *tax consulting, tax litigation, tax advisor, tax professional, taxpayer.*

Литература

- Adams, C., *For Good and Evil: The Impact of Taxes on the Course of Civilization: second ed.*, Lanham/New York/Oxford, 2001.
- Анђелковић, М., *Пореско саветовање у функцији извршавања пореских обавеза*, Зборник радова: Приступ правосуђу – инструменти за имплементацију европских стандарда у правни систем Републике Србије, књ. 4, Ниш, 2008.
- Анђелковић, М., *Права обвезника у пореском систему*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 42/2002
- Bentley, D., *Taxpayers' Rights: Theory, Origin and Implementation*, Alphen aan den Rijn, 2007.
- Божић, В., Димић, С., *Порески обвезник у улози корисника пореских услуга као превенција пореског криминалитета*, Зборник радова: Услуге и права корисника, Крагујевац, 2020.

- Voßmeyer, K., *Der Beruf des Steuerberaters - historische Entwicklungslinien, rechtliche Ausformung und wirtschaftliche Bedeutung unter besonderer Berücksichtigung des Zugangs von Berufspraktikern über Wege der beruflichen Weiterbildung* (Dissertation), Duisburg, 2007.
- Дабић, Љ., *Пореско саветовање и порески саветници у земљама у транзицији*, Правни живот, бр. 12/2007.
- Дабић, Љ., *Пореско саветовање у Републици Српској и другим земљама у региону*, Зборник радова: Право земаља у региону = Law of the Countries in the Region, Београд, 2010
- Dimitrijević, M., *Tax Compliance as an Imperative in the Contemporary State*, Теме, бр. 2/2016.
- Дрљача, З., *Пореско саветовање као инструмент заштите права обвезника и унапређења пореског система*, Правна ријеч, бр. 67/2023.
- Ђокић, М., *Порески деликти у српском праву*, Београд, 2023.
- Живковић, Л., *Опита антибузивна правила* (докторска дисертација – необјављено), Београд, 2023.
- Илић-Попов, Г., *Дводеценијска правна празнина у законском уређивању делатности пореског саветовања у Србији: Шта је разлог?.*, Зборник сажетака: Правне празнине и пуноћа права, Источно Сарајево, 2023.
- Илић-Попов, Г., *Порески саветници и њихова делатност у пореском праву земаља бивше СФРЈ*, Страни правни живот, бр. 1/2013.
- Јелчић, Б., *Порезни саветници – посредници између државе и порезних обвезника*, Право и порези, бр. 10/2001.
- Јелчић, Б., Лончарић-Хорват, О., Шимовић, Ј., Арбутина, Х., Мијатовић, Н., *Финанцијско право и финансијска знаност*, Загреб, 2008.
- Кнежић-Поповић, Д., Дабић, Љ., *Слободне професије: правни аспекти*, Београд, 2009.
- Кожина, К., *Опуномоћеник у управном спору*, Инфоматор, бр. 6818 од 12.01.2024.
- Кулић, М., *Пореско процесно право: (порески поступак)*, Београд, 2007.
- Лапчевић, М., *Компатибилност реформе пореске администрације са постулатима „Новог јавног менаџмента“*, Зборник радова: XXI век – век услуга и Услужног права, књ. 7, Крагујевац, 2016
- Лапчевић, М., *Порески консалтинг*, Зборник радова: XXI век - век услуга и Услужног права, књ. 1, Крагујевац, 2011
- Мијатовић, Н., *Порезно саветништво – њемачко рјешење*, Хрватска правна ревија, бр. 11/2022
- Milošević, M., *On the Way to the Law on Tax Advisors of the Republic of Serbia: Solutions Applied in Republika Srpska, the Republic of Croatia and the Republic of Montenegro as Guidelines*, in: *Serbian Law in Transition: changes and challenges*, ур: Monika Milošević, Belgrade, 2009
- Pollitt, C., Bouckaert, G., *Public Management Reform: A Comparative Analysis – Into the Age of Austerity: fourth. ed.*, Oxford, 2017.
- Поповић, Д., *Коментар Закона о пореском поступку и пореској администрацији*, Београд, 2003.
- Раковић, М., *Порески консалтинг*, Годишњак Правног факултета у Бањој Луци, бр. 22/1998.
- Ристић, Ж., *Фискални менаџмент, буџетски инжењеринг и порески консалтинг*, Финансије, бр. 3-4/1992
- Ристић, Ж., *Фискални менаџмент*, Београд, 1995.

Војислав Бачанин, Неколико цртица о важности пореских саветника:
прилог XX Мајском саветовању о услугама и услужном праву (стр. 715-726)

- Рогић Лугарић, Т., *Порезни саветници: замагљен идентитет, велика очекивања, Друштвена истраживања*, бр. 2/2016.
- Seer, R., *Die Rolle des Steuerberaters in einer elektronischen Finanzverwaltung*, DStR, бр. 32/2008.
- Tipke, K., Lang, J., *Steuerrecht: 24. neu bearbeitete Auflage*, Köln, 2021.
- Thuronyi, V., Vanistendael, F., *Regulation of Tax Professionals*, in: *Tax Law Design and Drafting* : vol. 1., ed: Victor Thuronyi, Washington, D.C., 1996.
- Field, H., *Aggressive Tax Planning & the Ethical Tax Lawyer*, Virginia Tax Review, бр. 2/2017.
- Циндори, С., *Пројена ступња ризика порезних саветника у систему спречавања прања новца*, Зборник Правног факултета у Ријеци, бр. 2/2010.
- Čokelc, S., *Primernost pravne ureditve davčnega svetovanja za razvoj kakovosti in odgovornosti davčnega svetovanja* (doktorska disertacija : neobjavljeno), Maribor, 2011.
- Шикић, М., Хелд, М., *Опуномоћеници у управном спору*, Зборник Правног факултета у Ријеци, бр. 1/2020.
- Шикић, М., Хелд, М., *Порезни саветници – опуномоћеници у управном спору?*, Информатор, бр. 6614 од 14.02.2020.
- Закон о пореском поступку и пореској администрацији, Сл. гласник, бр. 80/02, бр. 84/02 - испр., бр. 23/03 - испр., бр. 70/03, бр. 55/04, бр. 61/05, бр. 85/05 - др. закон, бр. 62/06 - др. закон, бр. 61/07, бр. 20/09, бр. 72/09 - др. закон, бр. 53/10, бр. 101/11, бр. 2/12 - испр., бр. 93/12, бр. 47/13, бр. 108/13, бр. 68/14, бр. 105/14, бр. 112/15, бр. 15/16, бр. 108/16, бр. 30/18, бр. 95/18, бр. 86/19, бр. 144/20, бр. 96/21, бр. 138/22
- Мишљење Министарства финансија РС, бр. 337-00-172/2015-04 од 21.04.2015. године
Акта дјурна : билтен Правног факултета Универзитета у Београду, бр. 74/2003
<https://ups-rs.com>, 05.04.2024)
<https://www.ekfak.kg.ac.rs> (05.04.2023)