

**Mr Momo Kijanović**  
**шеф пројекта-порески консултант**  
**ALTIS Consulting d.o.o., Београд**

## **Редовна наплата јавних прихода**

### **Резиме**

*Законом о пореском посредству и пореској администрацији као најзначајнији процесни порески закон, у пореском систему Републике Србије у примени је од 1.01.2003. године, којим је посредствено уређен на појединачно различити начин у односу на период пре посредства на снагу ЗПППА. Функција посредствено уређена је са четрдесетосам чланова у ЗПППА (од чл. 64. до чл. 112.), а посредствено редовне посредствено, од члана 67. до члана 76. Бројности чланова којим је уређена нека од функција Пореске управе не указује на значај те функције, већ на њену нормативно-правну комплексност. Непосредном пореском обавезом сматрају се: порези, споредна пореска давања и секундарна пореска обавеза код свих пореских обвезника и других пореских дужника (правних и физичких лица). Услови који су неопходни да се кумулативно испуне да би Пореска управа пореском обвезнику доставила ојмену за плаћање пореске обавезе јесу, да је пореска обавеза доспела за плаћање и да није плаћена. Пореска управа пореском обвезнику доставља ојмену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за плаћање, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема ојмене, са обрачунајом каматом од дана издавања ојмене до дана улазног доспелог пореза, односно споредних пореских давања. Ојмена мора да садржи и попуку пореском обвезнику да, у року од пет дана од дана пријема ојмене, може са надлежном организационом јединицом Пореске управе да расправи спорна питања у вези врсти и износа дужоване пореске обавезе. Достављање пореских аката издајних у писменом облику регулисано је чланом 36. ЗПППА, где је*

у стiаву првом дефинисано, да се ова актиа досiављају на начин уређен ЗПППА, шiiо значи да се у овим iосiiуицима не iримењују одредбе Закона о оiiшiiем уiравном iосiiуику, које генерално уређују досiављање уiравних актиа. Досiављање оiiомене је уређено иако да iпрактично не iосiiоји мођућности да се уручење оiiомене "не сматра" извршеним. Од iренуиика уручења оiiомене, iочињу да iеку рокови који су везани за iосiiуиак редовне наплате.

**Кључне речи:** Закон о iореском iосiiуику и iореској администрацији, iореска уiрава, руководиоци у Пореској уирави, камаиа, iорески дуђ, оiiомена.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл.гласник РС", бр.80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04 и 61/05)-у даљем тексту:ЗПППА, као најзначајнији процесни порески закон, у пореском систему Републике Србије у примени је од 1.01.2003. године, којим је поступак наплате јавних прихода, посматрано са нормативноправног аспекта, уређен на потпуно другачији начин у односу на период пре ступања на снагу ЗПППА. Иако је ЗПППА усаглашен са стандардима које садрже ситемски порески закони у тржишно развијеним земљама, ипак је од момента ступања на снагу па до половине 2005. године(када су извршене последње измене и допуне), а то је период од две године и шест месеци, доживео четири измене и допуне.

Основни разлози за извршене измене и допуне ЗПППА огледају се у потреби да се, са аспекта начела ефикасности пореског поступка и поједностављења пореске процедуре, прецизирају и допуне важеће правне норме, чија непосредна примена изискује додатна тумачења, што за негативну последицу има успоравање пореске процедуре, а порески поступак чини неефикасним, нарочито у функцији редовне и принудне наплате.

Сходно одредбама ЗПППА формирана је Пореска управа, као управа у саставу Министарства финансија, са задатком да спроводи три основне функције, и то: контролу, утврђивање и наплату јавних прихода. Ове функције су по свом значају потпуно једнаке и не могу се посматрати изоловано једна од друге. Међутим, ако се погледа број чланова у ЗПППА који нормативноправно регулише сваку од ових функција, уочиће се значајне диспропорције по функцијама. Функција утврђивања пореза уређена је са девет чланова(од чл. 54. до чл. 63.), функција пореске контроле са двадесеттри члана(од чл. 116. до чл. 139.) и функција наплате јавних прихода са четрдесетосам чланова(од чл. 64. до чл. 112.). Бројност чланова којим је уређена нека од функција Пореске управе не указује на значај те функције, већ указује на нормативноправну комплексност саме те функције.

Као што се из наведеног види, функција наплате јавних прихода је са аспекта нормативноправне уређености најкомплекснија функција Пореске управе, што је и логично, ако се зна да је ова област у ЗПППА, као што смо већ напоменули,

уређена на потпуно другачији начин у односу на период пре ступања на снагу ЗПППА. Основно обележје ове функције Пореске управе, огледа се у томе, да се поступак наплате јавних прихода дели на два поступка, и то: редовна наплата и принудна наплата јавних прихода.

Редовна наплата јавних прихода уређена је члановима 67. до 74. ЗПППА, а принудна наплата јавних прихода члановима 77. до 112. ЗПППА. Наглашавам да се поступком редовне наплате јавних прихода сматра и поступак одлагања плаћања пореског дуга(уређен члановима 73. и 74.).

Поступком редовне наплате сматра се и поступак установљивања привремене мере обезбеђења наплате пореске обавезе која није доспела за наплату или која није утврђена, али је покренут поступак утврђивања или контроле, а постоји опасност да порески обвезник осујети, онемогући, односно учини неефикасном наплату пореске обавезе(чл.66. ЗПППА), као и установљивање залогe одмах по доспелости пореске обавезе, а пре почетка поступка принудне наплате(чл.72. ЗПППА).

У овом реферату биће обрађен део поступка редовне наплате пореске обавезе који се односи на издавање и достављање опомене за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе.

## **1. Неплаћена пореска обавеза и доспелост плаћања**

Опомена за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе нормативноправно је уређена чланом 71. ЗПППА.

Под неплаћеним пореским обавезама, сходно одредбама члана 2. ЗПППА, подразумевају се све врсте јавних прихода дефинисане Законом о јавним приходима и јавним расходима које наплаћује Пореска управа(у даљем тексту: порез), затим споредна пореска давања која у себе укључују: правоснажно изречене новчане казне за извршене пореске прекршаје, камату обрачунату по основу доспеле а неплаћене пореске обавезе, трошкове поступка принудне наплате пореске обавезе, укључујући и посебну једнократну таксу на принудну наплату и трошкове порескопрекршајног поступка, као и секундарна пореска обавеза код свих пореских обвезника и других пореских дужника(правних и физичких лица). Из наведеног произлази да се неплаћеном пореском обавезом сматрају: порези, споредна пореска давања и секундарна пореска обавеза код свих пореских обвезника и других пореских дужника(правних и физичких лица). Иначе, секундарна пореска обавеза настаје када је неко лице одговорно за доспелу пореску обавезу другог пореског обвезника или за доспелу секундарну пореску обавезу другог пореског обвезника, а што је регулисано чланом 31. ЗПППА.

Услови који су неопходни да се кумулативно испуне да би Пореска управа пореском обвезнику доставила опомену за плаћање пореске обавезе јесу, да је пореска обавеза доспела за плаћање и да није плаћена. Питање доспелости пореске обавезе уређено је чланом 65. ЗПППА, где је постављено правило да порез утврђен на начин из члана 54.ст.2. ЗПППА, а то је на основу пореске пријаве код утвр-

ђивања пореске обавезе самоопорезивањем, односно код утврђивања пореске обавезе на основу решења пореског органа, доспева за плаћање у року прописаном пореским или другим законом. У зависности од врсте пореске форме (ПДВ, порези по одбитку, акциза, порези на имовину,.....) утврђени су и различити рокови у којима пореска обавеза доспева за плаћање. Изузетак од наведеног представља дефинисање рока доспелости за плаћање изречене новчане казне по основу учињеног пореског прекршаја, која доспева за плаћање у року од 15 дана од дана правоснажности решења о изрицању новчане казне, а што је уређено чланом 65.ст.2. ЗПППА.

## 2. Облици редовне наплате пореза

Редовна наплата пореза врши се по правилу, плаћањем новчаног износа доспеле пореске обавезе на прописане уплатне рачуне јавних прихода, у роковима прописаним законом. Порески обвезник уплату врши код носиоца платног промета, тако што врши уплату целокупне дуговане пореске обавезе, укључујући и камату и друга споредна пореска давања. Уколико порески обвезник нема средстава да измири целокупан износ дуговане пореске обавезе, Пореска управа је дужна да прими и само делимичан износ пореског дуга, односно онолики износ уплате колико је порески обвезник определио за уплату. Овакав пријем уплате не значи да је пореском обвезнику прећутно одобрено одлагање плаћања пореске обавезе, обзиром да су услови и начин одлагања плаћања пореске обавезе регулисани члановима 73. и 74. ЗПППА.

Осим плаћања пореске обавезе на претходно описан начин, министар финансија на основу овлашћења из чл. 67. ст.2. ЗПППА може прописати плаћање појединих пореских обавеза и преко пореске благајне. Користећи ово право министар је донео Правилник о плаћању појединих пореза преко пореске благајне ("Сл. гласник РС", бр.61/03), којим је дефинисан поступак плаћања одређених пореза директно преко пореске благајне. Наглашавам да само физичка лица могу вршити плаћање пореске обавезе преко пореске благајне, док правна лица и предузетници не могу вршити плаћање пореске обавезе на овај начин.

Физичка лица преко пореске благајне могу да плате следеће врсте пореза, и то: порез на имовину, порез на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, годишњи порез на доходак грађана, порез на пренос апсолутних права за промет моторних возила и доприносе за социјално осигурање пољопривредника. Плаћање ових пореских облика може се извршити у новцу, чековима грађана и платном картицом на пореској благајни Управе за трезор у свим њеним организационим јединицама. То значи да физичко лице своје пореске обавезе може измити у било којој организационој јединици Управе за трезор, независно од тога да ли територијално истој припада или не.

Пореска обавеза се може платити и куповином вредносних папира (таксене марке, доплатне поштанске марке, фискалне акцизне маркице и сл.) у случајевима

прописаним законом. За сада је само плаћање обавезе фискалном акцизном маркицом регулисано Законом о акцизама.

Изузетно од наведеног пореска обавеза се може намирити и:

1) путем компензације, на начин и под условима који су прописани Правилником о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације ("Сл.гласник РС", бр.63/03) и

2) конверзијом потраживања по основу пореза у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника у поступку приватизације, на начин и под условима који су прописани Уредбом о поступку и условима за претварање обавеза одређених правних лица у трајни улог државе ("Сл.гласник РС", бр.26/02 и 91/02).

Порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореских обавеза које плаћа и у доношењу такве одлуке обвезник је потпуно аутономан. Међутим када одређена уплата доспе на назначени уплатни рачун јавних прихода и када о томе Пореска управа добије информацију од Управе за трезор, тада се у пореском књиговодству врши распоред уплаћеног износа по следећем распореду:

- 1) трошкови наплате;
- 2) казна за пореске прекршаје;
- 3) камата;
- 4) износ главне пореске обавезе.

Ако порески обвезник дугује плаћање више врста пореских облика, а уплаћени износ није довољан за намирење укупног пореског дуга, поједине врсте пореских облика наплаћују се по редоследу њиховог доспећа. Ако имамо ситуацију да пореске обавезе доспевају истовремено, наплата се врши сразмерно учешћу појединог пореског облика у укупно доспелом пореском дугу.

Поред наведених обавеза пореског обвезника у поступку редовне наплате, порески обвезник има и одређена права која се огледају у следећем.

Ако је износ уплате по основу пореске обавезе већи од дугованог износа, износ преплате се користи за намирење обавеза по истом основу које касније доспевају, стим да порески обвезник сходно одредбама члана 10.ст.2.и3. ЗПППА има право да поднесе захтев за повраћај више уплаћене пореске обавезе или да се намири доспела пореска обавеза по другом основу. Ако се порески обвезник определи за повраћај више плаћене пореске обавезе и поднесе захтев за повраћај надлежној организационој јединици Пореске управе, иста је дужна да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева. Осим наведеног порески обвезник има право да му се на износ више плаћене пореске обавезе, а на терет Пореске управе, обрачунава камата по истеку рока од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај, а што је прописано чланом 75.ст.4. ЗПППА.

### 3. Опомена за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе

Опомена за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе нормативноправно је уређена чланом 71. ЗПППА, где став 1. гласи: "Пореска управа ће пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање осим у случају из члана 74.ст.5.тачка 1) овог закона, послати опомену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунајом каматом од дана издавања опомене до дана улатије доспелог пореза, односно споредних пореских давања".

Као што се из наведене формулације види Пореска управа само у једној ситуацији није дужна да пореском обвезнику изда опомену за плаћање пореске обавезе, као претходном услову за покретање поступка принудне наплате, а то је прописано чланом 74.ст.5.тачка1) ЗПППА, а односи се на следећу ситуацију.Ако порески обвезник, коме је споразумом/решењем Пореске управе одобрено одлагање плаћања пореског дуга, а он се не придржава рокова из споразума/решења о одлагању пореског дуга, па Пореска управа због тога, сходно одредби члана 74. став 5. ЗПППА, споразум/решење по службеној дужности поништи/укине, пореском обвезнику се не издаје опомена за плаћање доспелог а неплаћеног пореског дуга, нити се доноси решење о принудној уплати, ако се уплата врши из датог средства обезбеђења наплате, већ се порески обвезник само обавештава да ће Пореска управа приступити принудној уплати из датих средстава обезбеђења наплате. Оваквим решењем поступак наплате пореске обавезе добија на ефикасности са аспекта његовог спровођења од стране Пореске управе.

Наведено нормативно правно решење у себи садржи елементе заштите права пореског обвезника, која се огледају у томе, да се поступак принудне наплате не може спроводити док се пореском обвезнику не уручи опомена и док не истекне рок наведен у опомени за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе, осим у једном случају који је напред наведен.

Из наведеног законског решења произилази да је Пореска управа дужна да пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио пореску обавезу, изда опомену којом му налаже да доспели а неплаћени износ пореске обавезе плати одмах, а најкасније у року од 5(пет) дана од дана пријема опомене. Из овог произилази да издавање опомене мора да претходи покретању сваког поступка принудне наплате доспеле а неплаћене пореске обавезе, осим у случају који смо навели у претходном ставу.

Изменама и допунама ЗПППА које су у примени од 26.07.2005.године, прописано је да опомена мора да садржи и поуку пореском обвезнику да, у року од 5(пет) дана од дана пријема опомене, може са надлежном организационом јединицом Пореске управе да расправи спорна питања у вези врсте и износа дуговане пореске обавезе. Овакво правно решење сматра се једним од врло битних права пореског

обвезника у поступку наплате јавних прихода, те је битно да се оно посебно нагласи, а и препоручи његово коришћење од стране пореских обвезника. На овај начин створен је правни основ којим се омогућава пореском обвезнику да учествује у пореском поступку пре покретања поступка принудне наплате и да са надлежном организационом јединицом Пореске управе расправи спорна питања у вези врсте и износа дуговане пореске обавезе. Ако порески обвезник пропусти да искористи ово право, порески орган полази од основане претпоставке да се порески обвезник сложио са износом и врстом пореског дуга из опомене, а што у каснијем периоду у поступку принудне наплате може да има индиректне негативне последице по пореског обвезника. Ако се покрене поступак принудне наплате доношењем решења о принудној наплати, а порески обвезник жалбом оспорава износ и врсту пореске обавезе, такву ситуацију Пореска управа третира као злоупотребу права од стране пореског обвезника и такве жалбе се не прихватају од стране другостепеног пореског органа.

Из овако формулисаних нормативноправних решења у члану 71. ЗПППА произилази да се опоменом фактички одлаже поступак принудне наплате, доспеле а делимично или у целости, неплаћене пореске обавезе. Оваквим решењем, омогућено је пореском обвезнику да у продуженом року из опомене (пет дана од дана пријема опомене) спроведе једну од следећих радњи:

1) плати доспели а неплаћени износ пореске обавезе иако је законски рок за његово плаћање истекао, само са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспеле пореске обавезе, без правних последица и материјалних трошкова који настају са покретањем поступка принудне наплате, пре свега без плаћања посебне једнократне таксе за принудну наплату у висини од 5% од износа доспеле а неплаћене пореске обавезе, а што је директан материјални трошак који иде на терет пореског обвезника;

2) са надлежном организационом јединицом Пореске управе расправи евентуална спорна питања у вези врсте и износа пореске обавезе наведене у опомени и да по отклањању евентуалне грешке плати стварни износ доспеле а неплаћене пореске обавезе;

3) надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за одлагање плаћања пореског дуга, у ком случају, сходно одредби члана 77.ст.5.ЗПППА, неће бити покренут поступак принудне наплате доношењем решења о принудној наплати, док се не одлучи по захтеву за одлагање.

Наглашавам да је битно да неку од напред наведених радњи порески обвезник обавезно треба да спроведе, како би у датом тренутку могао да оствари право које му ЗПППА пружа, јер је то у интересу пореског обвезника.

#### **4. Издавање опомене**

Пореска управа на основу овлашћења из ЗПППА, а преко организационих јединица из акта о унутрашњој организацији Пореске управе (Центар за велике по-

реске обвезнике-ЦВПО, филијале и експозитуре), послове редовне и принудне наплате јавних прихода обавља плански и континуирано током целе године са посебном пажњом на фискално најиздашније пореске облике (ПДВ, акциза, порези и доприноси по одбитку и др.) и највеће пореске дужнике. Имајући у виду одредбе акта о унутрашњој организацији Пореске управе пословима наплате јавних прихода, како редовне тако и принудне наплате, директно се баве ЦВПО и филијале, док експозитуре немају директну надлежност за бављење овим пословима и спровођење поступака према пореским обвезницима, већ се оне јављају као помоћ и логистика филијалама којима организационо припадају. У том смислу експозитуре обављају, за филијале којима припадају, следеће послове: штампају опомене под називом филијале којој припадају, врше контролу и исправку оштампаних опомена, достављају на потпис и оверу опомене филијали којој припадају, потписане и оверене опомене достављају обвезницима који припадају експозитури.

Када се има у виду функционални модел унутрашње организације Пореске управе, треба да се зна, да се за најиздашније пореске облике (ПДВ, акциза, порези и доприноси по одбитку и др.) и за највеће пореске дужнике спискови формирају у Централни Пореске управе и достављају надлежним организационим јединицама да се процесирају кроз поступак редовне и принудне наплате.

Пореска управа не може пореском обвезнику издати нову опомену за исту врсту јавних прихода и за исти временски период, док се не оконча поступак по већ издатој опомену. Истом пореском обвезнику може се за исту врсту јавних прихода и за исти временски период издати нова опомена само за доспеле а неплаћене јавне приходе за период после издавања претходне опомене.

Уколико се после издавања и достављања опомене констатује грешка у обрачуна пореске обавезе или књижењу уплата, на основу примедби пореског обвезника, које има право да истакне у року од 5(пет) дана од дана пријема опомене (члан 71. ст 2. ЗПППА), а што има за последицу нижу пореску обавезу, врши се исправка грешке и, ако порески обвезник после тога не уплати доспелу пореску обавезу, издаје се нова опомена са тачним стањем пореског дуга и доставља се пореском обвезнику.

О значају и обиму ових послова указује и податак да су организационе јединице Пореске управе у току 2006. године издале и уручиле пореским обвезницима 300.587 опомена са износом дуга од 45,6 милијарди динара, а да су порески обвезници у остављеном року од пет дана од дана пријема опомене уплатили 14,5 милијарди динара, што чини 31,9% укупног дуга исказаног у опоменама. Остатак пореског дуга у износу од 31,1 милијарда динара био је предмет поступка принудне наплате који су спроводиле надлежне организационе јединице Пореске управе. Ако се има у виду податак да је у 2006. години наплаћено 740,6 милијарди динара јавних прихода (порези и доприноси за социјално осигурање) за чију наплату је одговорна Пореска управа, изводи се податак да је од овог износа у поступку редовне наплате наплаћено свега 2,0%. На основу овог податка изводи се закључак да међу пореским обвезницима не влада висок ниво пореске дисциплине.

## 5. Достављање опомене

Пре него детаљније објасним начин и поступак уредног достављања опомене, неопходно је указати на одредбу члана 3. ЗПППА, која објашњава однос ЗПППА према другим законима. Ставом првим је уређено, да ако је другим законом питање из области коју уређује ЗПППА уређено на другачији начин, примењују се одредбе ЗПППА. Достављање пореских аката издатих у писменом облику регулисано је чланом 36. ЗПППА, где је у ставу првом дефинисано, да се ова акта достављају на начин уређен ЗПППА, што значи да се у овим поступцима не примењују одредбе Закона о општем управном поступку, које генерално уређују достављање управних аката.

Достављање пореских и пореско управних аката, у које спада и опомена, је процесна радња од великог правног значаја за вођење пореског поступка, која мора бити извршена на законом прописан начин. Ако достављање није извршено уредно и на законом прописан начин, сматра се да достављање није ни извршено. Недостављање уопште или неуредно извршено достављање пореског и пореско управног акта не може да произведе правне последице у односу на пореског обвезника, као ни остваривање одређених права која би по том основу могао да користи.

Ставом другим члана 36. ЗПППА прописано је да се порески акт "сматра" достављеним када се уручи пореском обвезнику, његовом законском заступнику, пореском пуномоћнику или заступнику по службеној дужности. Ако је порески обвезник физичко лице, односно предузетник, порески акт "сматра се" достављеним и када се уручи пунолетном члану домаћинства (брачни друг, родитељи, деца, усвојеник и усвојилац обвезника), или лицу запосленом код предузетника. Достављање "се сматра" уредним и када наведена лица одбију да приме или потпишу порески акт, под условом да лице из пореског органа које је вршило достављање о томе састави уредну службену белешку која ће бити саставни део списка у предмету по издатој опомени, који је сходно одредбама које регулишу канцеларијско пословање отворен у надлежној организационој јединици Пореске управе. Као што се из наведеног види, ово је фаза у којој се достављање пореског акта врши непосредним, односно директним уручивањем пореском обвезнику или наведеним лицима од стране запослених у пореском органу.

Ако се достављање пореског акта није могло извршити на напред наведени начин, прелази се на фазу по којој се достављање "сматра" извршеним када се порески акт пошаље препорученом пошиљком преко поште или електронским путем преко e-mail, на адресу пореског обвезника унету у пријаву за регистрацију или у последњу пореску пријаву поднету пореском органу (чл.36.ст.5.). Достављање пореског акта на овај начин "сматра се" извршеним истеком трећег дана од дана предаје пореског акта пошти, односно даном наведеним у e-mail повратници код слања пореског акта електронским путем.

Наведене фазе за достављање примењују се за сва пореска и пореско управна акта, у шта се убраја и опомена. Међутим, поред наведених начина за достављање који су прописани чланом 36. ЗПППА, опомена се може послати и телефаксом или телефоном, а што је као изузетак прописано чланом 71.ст.3. ЗПППА, само за опомену док се друга пореска и пореско управна акта не могу достављати на овај начин. Овај изузетак у начину достављања опомене је направљен са циљем да поступак редовне наплате јавних прихода постане ефикаснији, јер је то поступак који претходи поступку принудне наплате који је са пореско правног аспекта доста компликованији од поступка редовне наплате, а и дуже траје.

Ако се опомена за плаћање доспеле а неплаћене пореске обавезе шаље телефоном, службено лице Пореске управе о томе саставља службену белешку и улаже је у списе предмета. Дан када је обвезник примио опомену преко телефона, сматра се дан када је састављена службена белешка да је текст опомене телефоном саопштен пореском обвезнику, његовом пореском пуномоћнику или законском заступнику, пунолетном члану домаћинства пореског обвезника или запосленом код пореског обвезника предузетника. Лице из пореског органа, пре саопштења опомене телефоном обавезно се идентификује лицу са којим комуницира а затим идентификује то лице и његово својство у односу на пореског обвезника и те податке уноси у службену белешку. Уколико ове службене белешке нема у списима предмета, сматра се да опомена није ни достављена. Уколико порески обвезник буде у ситуацији да му се опомена шаље на овај начин, треба да има у виду радње које предузима порески орган а на које сам указао.

Законодавац је коришћењем формулације "сматра се", поступак достављања пореских и пореско управних аката, а тиме и опомене учинио апсолутно ефикасним, што значи да је искључио немогућност њиховог уредног достављања.

Уколико достављање опомене није уредно извршено пореском обвезнику на један од напред наведених начина, порески орган не може прећи на следећу фазу, тј. на доношење решења о принудној наплати, ако порески обвезник у року из опомене не плати у целости доспелу а неплаћену пореску обавезу.

Још једном желим да нагласим да, од дана уредног достављања опомене пореском обвезнику почиње да тече парижони рок (од пет дана) за поступање по истој, а то значи да:

- 1) обвезник у року из опомене плати доспелу а неплаћену пореску обавезу;
- 2) у року из опомене, сходно одредби члана 71.ст.2. ЗПППА, са надлежном организационом јединицом Пореске управе расправи спорна питања у вези врсте и износа пореске обавезе;
- 3) у року из опомене, надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за одлагање плаћања пореског дуга, у ком случају, сходно одредби члана 77.ст.5. ЗПППА, неће бити покренут поступак принудне наплате доношењем решења о принудној наплати, док се не одлучи по захтеву за одлагање.

Наглашава да порески обвезници треба да имају у виду чињеницу, да опомена која им није уредно достављена, представља само интерни порески акт поре-

---

ског органа, и као таква не производи правне последице у односу на пореског обвезника све док му се уредно не достави.

**Mr Momo Kijanović**  
**project manager - tax consultant**  
**ALTIS Consulting d.o.o., Beograd**

## **ORDINARY COLLECTION OF PUBLIC REVENUE**

### **Summary**

*Law on tax procedure and tax administration as the most important process law, implemented in the tax system of the Republic of Serbia from January 1, 2003, regulated the procedure for collection of public revenue observed form regulatory aspect, is done in a completely different way than before it was introduced. Function of collection of public revenue is regulated with forty eight articles of this law (from Article 64 to 112), and the procedure of collection of public revenue from the article 67 to 76. Number of the articles for regulating some of the Tax office functions doesn't imply the importance of the function, but only its regulatory complexity. Included in non paid tax obligation are the following: taxes, accessory tax obligations, secondary tax obligations with all taxpayers and other tax debtors (legal and natural persons). Necessary conditions for cumulative fulfillment for Tax office to deliver to the taxpayer the reminder for paying the tax obligation, that tax obligation is due and not being paid yet. Tax office is delivering to the tax payer reminder of the tax type and amount, or the due accessory tax ordering to pay the due amount immediately or at the 5 day period from the receipt of the reminder with the interest calculated from the day or the reminder issuance to the day of payment of the tax or accessory tax. The reminder must include a note to the taxpayer that in the 5 day period he can discuss the disputes about the type and the amount of the due tax. Delivery of the tax papers in the written form is regulated with the Article 36 of the above mentioned law, where is in the first paragraph defined that those papers are delivered in a way defined by the law which means that in this situation are not implemented provisions of the Law on general administrative procedure, that generally regulates delivery of the administrative papers. Delivery of the reminder is regulated in a way that there is not possibility to claim that reminder is not delivered. From the moment of the delivery, deadline period connected with the interest rate is starting to flow.*

**Key words:** *Tax Administration and Tax Procedure, Tax Administration, Tax Administration managers, interest, tax debt, delivery.*