



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
Сектор за уговарање и финансирање програма
из средстава Европске уније
МИНИСТАРСТВО ПРИВРЕДЕ

Овај пројекат финансира
Европска унија



#ЕУ
ЗА ТЕБЕ

ПОДРШКА ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ ПОБОЉШАЊУ ПОСЛОВНОГ ОКРУЖЕЊА

Дигитални номади



NIRAS



Јове Илића 40, 11000 Београд, Србија
Контакт телефон: +381 66 853 0009
Мејл: IBESerbia@niras.dk



Подршка Европске уније
побољшању пословног
окружења



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
Сектор за уговарање и финансирање програма
из средстава Европске уније
МИНИСТАРСТВО ПРИВРЕДЕ

Овај пројекат финансира
Европска унија



#ЕУ
ЗА ТЕБЕ

*Ова публикација је настала уз финансијску
подршку Европске уније. Њен садржај је
искључива одговорност конзорцијума пројекта
Подршка Европске уније побољшању
пословног окружења, коју предводи Нирас
и не одражава нужно ставове Европске уније.*



Јове Илића 40, 11000 Београд, Србија
Контакт телефон: +381 66 853 0009
Мејл: IBESerbia@niras.dk



Подршка Европске уније
побољшању пословног
окружења



ПОДРШКА ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ ПОБОЉШАЊУ ПОСЛОВНОГ ОКРУЖЕЊА

1. Увод

У свету све више расте број глобалних номада, људи који у свом раду, студирању или одмору нису везани за једно место и чију су покретљивост омогућили интернет и модерне телекомуникације, па се за њих стога и кориси термин *дигитални номади*.¹

Нажалост, ми данас још увек немамо податке о тачном броју дигиталних номада у свету. Међутим, чињеница да смо их сви приметили у неком тренутку на улицама наших градова, односно растућа медијска пажња која им се додељује широм света, сведоче о све већем значају овог тренда.²

Различити извори број дигиталних номада у свету процењују на од више милиона или више десетина милиона³, па све до вероватно претераних предвиђања да ће њихов број достићи милијарду за мање од две деценије.⁴

Оно што ће засигурно допринети расту њиховог броја је и то да се тржиште рада све више прилагођава дигиталним номадима, и то не само у тзв. ИТ сектору, већ и у широком спектру делатности. Званични подаци говоре да у Сједињеним Америчким Државама 24% свих запослених целокупан или део свог рада обављају од куће, односно ван радног места, док је у случају оних који су у сектору услуга овај проценат значајно већи (од 35% до 38%).⁵

¹ Израз *дигитални номади* се приписује Макимоту (*Makimoto*) и Манерсу (*Manners*). Види: Tsugio Makimoto, David Manners, *Digital nomad*, Wiley, New York 1997.

² Појава дигиталних номада била је предмет пажње великих светских медијских кућа као што су *BBC* (<https://www.bbc.com/news/business-43927098>, приступљено 09. августа 2019. године), *the Economist* (<https://www.economist.com/special-report/2008/04/10/nomads-at-last>, приступљено 09. августа 2019. године), *Forbes* (<https://www.forbes.com/sites/adigaskell/2018/05/04/is-being-a-digital-nomad-the-key-to-a-happy-life/#4f687d46729c>, приступљено 09. августа 2019. године), *Guardian* (<https://www.theguardian.com/cities/2018/may/15/are-tallinn-digital-nomads-building-the-city-of-the-future>, приступљено 09. августа 2019. године), *The New York Times* (<https://www.nytimes.com/2017/04/03/business/digital-nomads-work-tourism.html>, приступљено 09. августа 2019. године), али и наше Радио-телевизије Србије (<http://www.rts.rs/page/magazine/sr/story/1882/tehnologija/3176557/ovako-zive-digitalni-nomadi.html>).

³ Види: The WYSE Travel Confederation, *New Horizons IV – A global study of the youth and student traveler*, 2018, стр. 13; <https://www.mbopartners.com/uploads/files/state-of-independence-reports/StateofIndependence-ResearchBrief-DigitalNomads.pdf>.

⁴ Процену да ће број дигиталних номада на свету прећи бројку од једне милијарде до 2035. године изнео је Питер Левелс (Pieter Levels), оснивач интернет странице *Nomad List*, која је посвећена потребама популације дигиталних номада. Он је ову процену, на коју су се касније позивали и познати светски медији као што је *Forbes*, изнео током своје презентације на *DNX Global* конференцији, која је одржана 2015. године у Берлину (презентација је доступна на <https://levels.io/future-of-digital-nomads/>).

⁵ Види: <https://www.bls.gov/opub/ted/2016/24-percent-of-employed-people-did-some-or-all-of-their-work-at-home-in-2015.htm>.



Број дигиталних номада ће засигурно расти услед развоја технологије која ће све више чинити рад са било ког места на планети могућим, али и која ће чинити путовања, односно превоз, све комотнијим и јефтинијим. Промене у правном и друштвеном оквиру такође подстичу даљи раст броја дигиталних номада: од платформи као послодаваца, доступног смештаја преко *Airbnb*-а и других облика повезивања зарад обезбеђивања заједничког смештаја, који су опет омогућени путем дигиталне револуције, па све до отклањања правних препрека за слободно кретање људи. Уз све наведено, животни стил дигиталног номада се све више посматра, односно представља, као привлачнија алтернатива устаљеном седелачком начину живота.

2. Порески аспекти дигиталних номада

Када су у питању порески аспекти дигиталних номада, наша претходна расправа намеће да покушамо да дамо одговор на питање шта би то Србија могла да учини како би на неки начин свој порески ситем прилагодила овој растућој глобалној популацији.

2.1 Дигитални номади и несавршеност постојећег оквира међународног пореског права

Пореско резидентство одређене државе се стиче испуњењем услова који имају за циљ да укажу на блиску личну (и понекад економску) повезаност лица, правног или физичког, са њоме, а која за последицу има наметање неограничене пореске обавезе од стране те државе.

Када су у питању физичка лица, веома чест приступ је да се пореско резидентство везује за дужину боравка на територији државе у одређеном периоду⁶ (по правилу, 12 месеци у виду било клизног временског оквира, било календарске, односно фискалне године), при чему се пореско резидентство одређује за једну пореску (фискалну) годину. Другим речима, физичко лице које борави на територији неке државе, нпр. већину (тј. 183 или више) дана у години или у посматраном периоду од 12 месеци, сматраће се њеним пореским резидентом.⁷ Поред дужине боравка, у бројним правним системима сусрећемо се и са комплементарним критеријумима за одређивање пореског резидентства, који теже да непосредно потврде снажну повезаност пореског обвезника са њима, а који укључују пребивалиште (стално боравиште, домицил),⁸ средиште пословних активности или/и место из кога обвезник управља својом имовином, место где се одвија обвезников породични живот и сл.⁹

⁶ Вид.: Reuven S. Avi-Yonah, *International Tax as International Law – An Analysis of the International Tax Regime*, Cambridge University Press, New York 2007, стр. 22.

⁷ Види: чл. 7, ст. 2, тач. 2 Закона о порезу на доходак грађана (*Службени гласник Републике Србије*, бр. 24/01, 80/02, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 50/11, 91/11, 93/12, 114/12, 47/13, 48/13, 108/13, 57/14, 68/14, 112/15, 113/17, 95/18; у даљем тексту: ЗПДГ).

⁸ Пребивалиште схваћено у смислу његове дефиниције из чл. 3, ст. 1, тач. 2 Закона о пребивалишту и боравишту грађана, *Службени гласник Републике Србије*, бр. 87/11, према којој оно представља „место у коме се грађанин настанио са намером да у њему стално живи, односно место у коме се налази центар његових животних активности, професионалних, економских, социјалних и других веза које доказују његову трајну повезаност с местом у коме се настанио.”

⁹ Види.: Luca Cerioni, “Tax Residence Conflicts and Double Taxation: Possible Solutions?”, 66 *Bulletin for International Taxation* 12 (2012), стр. 647.



Изузетно, мали број држава (САД и Еритреја) као одлучујућу чињеницу за наметање неограничене пореске обавезе узима, поред резидентства, и држављанство физичких лица.¹⁰

Дигитални номади уистину представљају изазов за међународно пореско право. Наиме, они, по правилу, ни у једној држави на свету не проводе довољно времена да би испунили услове за њено пореско резидентство по основу дужине боравка на њеној територији.¹¹ Породични живот, односно боље речено лични емотивни односи, као и посао прате дигиталне номаде, који су, када је друштвена сфера у питању, све више препознати и као изазов за наша демократска уређења, зато што се у њима види растућа деполитизована група људи која не учествује у политичком животу зато што стварно не припада било којој *седалачкој* заједници.¹²

Једино што пореским системима преостаје како би на неки начин *везали* дигиталне номаде су архаични критеријуми, попут нашег пребивалишта или енглеског домицила, критеријуми који врло често остају непромењени, независно од стварних животних околности. Узмимо следећи пример:

Замислимо младог човека који живи са својим родитељима у Србији на адреси на којој је одувек становао. Та адреса му је пријављено пребивалиште, па је стога овај младић испунио услове да се сматра пореским резидентом Србије. Он бира живот дигиталног номада и наредних 10 година проводи путујући по свету, где можда само понекад, и то на неколико дана годишње, посећује своје родитеље у Србији. Током својих путовања ни у једној држави на свету не проведе више од 30 дана годишње. Свој доходак остварује од већег броја налогодаваца из различитих држава, од којих ниједан није из Србије, нити се производи његових услуга користе у нашој земљи.

Током свих ових пет година Србија ће бити једина држава која ће у сваком случају имати право да опорезује приходе нашег дигиталног номада. Уколико би он путовао тако да се креће унутар круга од 59 држава са којима Србија примењује уговоре о избегавању двоструког опорезивања¹³, онда би Србија била и једина држава која има право да га опорезује, услед чињенице да су одредбе тих споразума, осим у изузетним случајевима, препустиле искључиво право на опорезивање држави резидентства. Проблем са којим се суочавамо је да нисмо у стању да добијени резултат повежемо са било којом од данас присутних теорија којима се оправдава постојање пореског захтева. Порез није плаћен ни у држави у којој је доходак створен (принцип порекла –

¹⁰ Види: Д. Поповић, *Пореско право*, Правни факултет у Београду, Београд 2017, стр. 254

¹¹ Незванични подаци говоре да просечан дигитални номад проведе у Србији до 12 дана.

¹² Thomas Faist, "The mobility turn: a new paradigm for the social sciences", 36 *Ethnic and Racial Studies* 11 (2013), стр. 1644. Подсетимо се да Коментар на чл. 4, ст. 2 Модел-конвенције ОЕЦД-а о порезима на доходак и на имовину упћује и на појединчеве политичке активности, како би се уврдио његов центар животних интереса.

¹³ Азербејџан, Албанија, Аустрија, Белгија, Белорусија, Босна и Херцеговина, Бугарска, Велика Британија, Вијетнам, Грчка, Грузија, Данска, Египат, Естонија, Индија, Индонезија, Иран, Италија, Ирска, Јерменија, Казахстан, Канада, Катар, Кина, Кипар, (Јужна) Кореја, (Северна) Кореја, Кувајт, Летонија, Либија, Литванија, Луксембург, Мађарска, Малта, Молдавија, Немачка, Норвешка, Пакистан, Пољска, Румунија, Руска Федерација, Сан Марино, Северна Македонија, Словачка, Словенија, Тунис, Турска, Уједињени Арапски Емирати, Украјина, Финска, Француска, Холандија, Хрватска, Црна Гора, Чешка, Швајцарска, Шведска, Шпанија, Шри Ланка.



principle of origin)¹⁴, ни у држави чије је тржиште омогућило његово остваривање (принцип дестинације – *destination principle*)¹⁵, при чему нисмо у стању, осим административне једноставности утврђивања адресе пријављеног пребивалишта, да оправдамо због чега је држава резидентства, у овом случају Србија, добила право на опорезивање. Ниједно друштво чије је ресурсе и инфраструктуру користио наш дигитални номад неће имати право да опорезује његов доходак, већ ће то право бити пружено оној држави коју је напустио и у чијем, по правилу, друштвеном, економском или политичком животу више одавно не учествује. Поједностављено речено, адреса дечије собе одредиће право на опорезивање овог лица, и то само уколико се његова држава рођења ослања на неки критеријум који је сличан српском појму пребивалишта за наметање неограничене пореске обавезе физичким лицима.

Међутим, чак и у одсуству уговора о избегавању двоструког опорезивања, готово је незамисливо да би било која држава на чијој територији наш младић обавља рад, по правилу за клијенте који немају никакво присуство на њеној територији (или барем посао који се обавља, осим места „радне станице“ – места које нуди интернет конекцију, удобну столицу и неко освежење, није повезан са њима), била у стању да опорезује његов доходак, односно да уопште утврди колики је доходак остварен на њеној територији, осим у случају мало вероватног самопријављивања истог од стране нашег дигиталног номада. Како, дакле, услед објективне немогућности држава извора да га опорезују, дигитални номад неће имати потребе да се позива на заштиту уговора о избегавању двоструког опорезивања његове државе резидентства, веома се лако може десити да он ни њој не плати порез, ослањајући се на ограничене могућности њене пореске управе да утврди његов доходак остварен у иностранству.

2.2 Предлог пореских мера која би Србија могла да уведе у погледу дигиталних номада

Можда може зачудити податак да је Београд, препозната као једна од најпривлачнијих дестинација за дигиталне номаде на свету. Познати часопис *Forbes* ставља Београд на шесто место од укупно једанаест најбољих светских дестинација за дигиталне номаде, где су испред Београда Праг, Ко Ланта (Тајланд), Плаја дел Кармен (Мексико), Тајпеј, Лас Палмас де Гран Канарија (Шпанија), а иза њега се налазе Лисабон, Медељин (Колумбија), Тбилиси, Талин и Буенос Ајрес.¹⁶ Веб страница *Nomadlist.com*¹⁷ ставља Београд на 12. место на свету по квалитету живота који нуди дигиталним номадима, а *Localnomads.com* му за 2019. годину додељује друго место на свету.¹⁸ У Србији се оснивају веома успешни заједнички радни и животни простори (*coworking and coliving*), као што је нпр. *Mokrin House* на северу Србије,¹⁹ при чему је тзв. београдско-новосадски стартап екосистем глобално оцењен као један од оних са великим потенцијалом.²⁰

¹⁴ Види: Eric C.C.M Kemmeren, “Source of Income In Globalizing Economies: Overview of the Issues and the Plea for an Origin-Based Approach”, 60 *Bull. Intl. Taxn.* 11 (2015), sec. 2.3.1.

¹⁵ Види: Maarten de Wilde, „Tax Jurisdiction in a Digitalizing Economy; Why ‘Online Profits’ Are So Hard to Pin Down“ 43 *Intertax* 12 (2015), стр. 798.

¹⁶ Види: <https://www.forbes.com/sites/laurabegleybloom/2018/10/30/11-best-places-to-be-a-digital-nomad-and-the-4-worst/#11d74799340a> (приступљено 09. августа 2019. године).

¹⁷ Види: <https://nomadlist.com/>.

¹⁸ Види: <https://localnomads.com/best-digital-nomad-cities-2019/>.

¹⁹ Види: <http://www.mokrinhouse.com/>.

²⁰ Види: https://startupgenome.com/blog/belgrade-novi-sad-promising-startup-ecosystem?fbclid=IwAR2KucqKaxxTsn_KT8uemn3_ytHy4Z-6VLsBqbicDPrYgNnQXpjoj7XrrA.



Из пореске перспективе, Србија се суочава са, чини се једноставним, мада у нашој пореској култури за сада потпуно неуобичајеним, избором. Наиме, један број младих људи у свету, оних који су по правилу упознати и раде са новим технологијама или у креативним индустријама, препознао је нашу земљу као пожељну дестинацију. Својим доласком они не само да доприносе нашим приходима од туризма већ привременим уласком у српско друштво доприносе напретку наших професионалаца, па тиме и привреде, простом разменом идеја, њиховим повезивањем са глобалном пословном заједницом, односно помажу да се не превише блистава репутација наше земље, али и наше виђење сопствене куће, поправи. Истовремено, као што смо већ навели, постојећа правила међународног права спречавају Србију да их, уколико нису њени порески резиденти, опорезује, односно могућности наше Пореске управе да утврди и опорезује доходак који се може приписати њиховом бораваку у Србији су потпуно занемарљиве и махом у домену апсолутне теорије.

Закључак би могао да буде да је најбоље не чинити ништа, односно оставити ствари непромењеним. Међутим, ово је једна од ретких прилика када пореско право може да буде *јунак* у причи. Наиме, према важећем српском пореском законодавству, Србија има право да опорезује сваки доходак који је остварен на њеној територији. Дакле, начелно, ако дигитални номад оствари било какав доходак током боравака у Србији, она полаже право на његово опорезивање.

Примера ради, то би била и накнада која би била остварена по основу услуга израде веб-странице за клијента из неке потпуно друге државе, којом би се дигитални номад бавио током боравака у нашој земљи, где би му накнада била и исплаћена и уплаћена ван Србије, при чему би до тога по правилу дошло пошто је напустио земљу.

Стога се као предлог може изнети идеја која у основи не представља ништа друго до *озакоњену стварност*. Наиме, Србија би од опорезивања могла да изузме доходак својих нерезидената који они остваре током боравака на њеној територији, под условом је он остварен од налогодаваца који не обављају делатност у Србији, односно у вези са налогодавачвим пословањем које се обавља изван њене територије. На овај начин би се популацији дигиталних номада послала веома значајна порука, порука која би могла да учини Београд и Србију додатно примамљивим, а можда би се могло утицати и на то да ова лица продуже свој боравак, односно да се привуку додатне инвестиције које све више прате кретања дигиталних номада (изградња инфраструктуре која им је потребна за одржавање њиховог стила живота).

Предлог норме пореског ослобођења за дигиталне номаде²¹

²¹ Ова норма може да нађе своје место или у чл. 9 ЗПДГ (општа одредба) или, пак, да буде унета, због међународног елемента, као посебан члан у исти закон. Предлог је написан, због прегледности самог



Изузима се од опорезивања доходак који нерезидентни обвезник из ст. 3 овог члана оствари од нерезидентног налогодаваца који не обавља пословну делатност на територији Републике.

Изузимање из ст. 1 овог члана примењује се и на доходак који нерезидентни обвезник из ст. 3 овог члана оствари од нерезидентног налогодавца који обавља пословну делатност на територији Републике, под условом да сама услуга пружена нерезидентном налогодавцу не служи његовој делатности коју обавља на територији Републике.

Право из ст. 1 има нерезидентни обвезник који на територији Србије проведе највише до 90 дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.²²

нормативног решења, као посебна норма, али је њега могуће прилагодити тако да буде уклопљену у структуру чл. 9 ЗПДГ.

²² Странци којима није потребна виза у Србији могу да проведу до 90 дана без додатних административних захтева, док исти овај период боравка омогућава и Виза Ц (виза за краткотрајни боравак). Види: чл. 16 и чл. 21 Закона о странцима, *Службени гласник Републике Србије*, бр. 24/18, 31/19.