

Измене Правилника о Порезу на додату вредност

У „Сл. гласнику РС“, бр. 127/21 од 24.12.2021. године, објављен је *Правилник о изменама и допунама Правилника о порезу на додату вредност* (даље у тексту: *Измене правилника*). Измене правилника ступиле су на снагу наредног дана од дана објављивања, односно 25.12.2021. године. Изменама правилника измењене су и допуњене поједине одредбе *Правилника о порезу на додату вредност* („Сл. гласник РС“, бр. 37/21 и 64/21, даље у тексту: *Правилник о ПДВ*).

Измене правилника извршене су да би се извршило усклађивање са изменама прописа из области фискализације, и издавања електронских фактура. Најбитније измене су да се фискални рачун издат у складу са новим прописима о фискализацији сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ, да се код електронске фактуре не мора стављати место издавања, да се у авансни рачун ставља датум пријема аванса и др.

Подаци о обрачунатом ПДВ исказаном у фискалном рачуну који се у складу са *Изменама правилника сматра рачуном у смислу Закона о порезу на додату вредност* („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, ... и 153/20, даље у тексту: *закон о ПДВ*), **као претходном порезу, исказују се у Обрасцу ПОПДВ почев од подношења пореске пријаве за порески период децембар 2021. године, односно октобар–децембар 2021. године.** Ово је прописано због тога што се фискални рачуни у складу са прописима из фискализације могу издавати од новембра месеца, тако да се овом одредбом омогућава коришћење фискалних рачуна који су већ издати у складу са новим прописима за остваривање претходног пореза.

1. Фискални рачун сматра се рачуном у смислу Закона о ПДВ, сем фискалног рачуна за авансна плаћања

У члану 198. *Правилника о ПДВ* додају се ст. 4–7, који гласе:

„Фискални рачун који издаје обвезник ПДВ који евидентира промет добара и услуга преко електронског фискалног уређаја, у складу са законом којим се уређује фискализација, сматра се рачуном у смислу Закона.

Изузетно од става 4. овог члана, ако је за промет добара и услуга, за који се издаје фискални рачун у складу са законом којим се уређује фискализација, извршено авансно плаћање:

- 1) у потпуности, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу Закона;*
- 2) делимично, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу Закона у делу плаћеног аванса.*

Ако је за промет добара и услуга издат фискални рачун у складу са законом којим се уређује фискализација, обвезник ПДВ може да изда и рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач б)–10) Закона, већ искључиво податак о укупном износу накнаде за тај промет.

Рачун из става 6. овог члана садржи и податак о броју фискалног рачуна.”

Наведеним одредбама је прописано да се **фискални рачун који се издаје преко фискалног уређаја сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ**, тако да онај ко добије фискални рачун може, ако испуњава опште услове за одбитак претходног пореза из чл. 28. Закона о ПДВ, на

основу тако издатог фискалног рачуна користи претходни порез.

Међутим, ту је прописано и да, изузетно, ако је за промет добара и услуга, за који се издаје фискални рачун у складу са законом којим се уређује фискализација, извршено авансно плаћање:

- 1) у потпуности, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу Закона;
- 2) делимично, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу Закона у делу плаћеног аванса.

Циљ ове наизглед нејасне одредбе, је да се претходни порез не користи два пута. Наиме, ако је извршено авансно плаћање у потпуности, по фискалном рачуну за авансно плаћање се могао користити претходни порез, тако да се по коначном фискалном рачуну, који се у потпуности не сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ, не може користити претходни порез уопште.

Са друге стране, ако је промет делимично авансно плаћен, по фискалном рачуну за авансно плаћање се могао користити претходни порез за део извршеног промета, тако да се по коначном фискалном рачуну, који се делимично не сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ, може користити претходни порез само за преостали део плаћања за промет. Нпр. ако је авансно плаћено 120.000 динара, од чега је 20.000 динара ПДВ, могао се користити претходни порез у износу од 20.000 динара по фискалном рачуну за авансно плаћање. Кад се изврши коначни промет од 180.000 динара, од чега је 30.000 динара ПДВ, по издатом фискалном рачуну може се користити као претходни порез само ПДВ од 10.000 динара (а део рачуна који се односи на авансно плаћање, од 120.000 динара, од чега је 20.000 динара ПДВ, се не сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ, да се овај ПДВ не би два пута користио као претходни порез).

Прописано је и да ако је за промет издат фискални рачун, обвезник ПДВ може да изда и рачун. У том случају у рачуну исказује искључиво податак о укупном износу накнаде за тај промет и броју фискалног рачуна, а не исказује следеће податке из члана 42. став 4. тач 6)–10) Закона о ПДВ:

- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

С обзиром да за промет за који је издат фискални рачун, обвезник ПДВ може да изда и рачун

у смислу Закона о ПДВ, по нашем мишљењу, и за авансно плаћање за које је издат фискални рачун, обвезник ПДВ може да изда авансни рачун у смислу Закона о ПДВ.

2. Фискални рачун не мора да садржи податке који нису обавезни по прописима о фискализацији

У Правилник о ПДВ додат је чл. 180а, који гласи:

„Члан 180а

Фискални рачун који се издаје у складу са законом којим се уређује фискализација, а који садржи податак о ПИБ-у примаоца фискалног рачуна, не мора да садржи остале податке из члана 42. став 4. Закона и овог правилника, који нису обавезни подаци у складу са прописима којима се уређује фискализација.“

Наведеном одредбом је јасно прописано да **фискални рачун, издат у складу са прописима о фискализацији, не мора да садржи све податке из чл. 42. ст. 4. Закона о ПДВ, већ мора да садржи само податке који се захтевају прописима о фискализацији. И поред тог „недостатка“, као што је објашњено у претходном одељку, фискални рачун се може сматрати рачуном у смислу Закона о ПДВ, и на основу њега се може користити претходни порез.**

3. Електронска фактура не мора да садржи податке о месту издавања

У Правилник о ПДВ додат је чл. 180б, који гласи:

„Члан 180б

Рачун који се издаје у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање, не мора да садржи податак о месту издавања електронске фактуре.“

Изменама правилника је прописано да **електронска фактура не мора да садржи податак о месту издавања.**

4. Повраћај ПДВ путнику који отпрема добра у иностранству у личном пртљагу за некомерцијалне сврхе врши се и на основу фискалног рачуна

Чл. 24. ст. 1. тач. 4) Закона о ПДВ, као и одредбама чл. 82. – 86. Правилника о ПДВ прописан је поступак за повраћај ПДВ путнику који отпрема добра у иностранству у личном пртљагу за некомерцијалне сврхе.

Изменама правилника прописано је да се рачуном, који је путнику неопходан за повраћај ПДВ, може сматрати и фискални рачун издат у складу са законом којим се уређује фискализација.¹

5. Коришћење фискалног рачуна за рефакцију ПДВ дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама

У члану 275. Правилника о ПДВ, који се односи на рефакцију ПДВ дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, после става 6. додат је нови став 7, који гласи:

„Ако се носиоцу права издаје фискални рачун у складу са законом којим се уређује фискализација, на фискалном рачуну исказује се ПИБ, односно други идентификациони број носиоца права.“

Наведеном изменом је прописано да кад се издаје фискални рачун дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), на њему се исказује ПИБ, односно други идентификациони број носиоца права. Овде се јавља питање шта би био други идентификациони број носиоца

права. Да ли би то био број основне потврде, или број пасоша или...

6. Уношење датума пријема аванса у авансни рачун и друге измене код аванса

Изменама правилника је прописано да, обвезник ПДВ који прима авансну уплату, и у случају кад је порески дужник, и у случају кад није порески дужник, кад издаје авансни рачун, у авансном рачуну поред износа авансне уплате **уноси и датум пријема аванса.**

Чл. 188. ст. 2. Правилника о ПДВ, сада је прописано (болдована је измена) да у коначном рачуну за промет добара и услуга за који је прималац авансне уплате порески дужник у складу са Законом, износ основице за извршени промет умањује се за износе авансних уплата, без ПДВ, а износ ПДВ за извршени промет за износе ПДВ обрачунате по основу авансних уплата **осим ако овим правилником није друкчије прописано.** То значи да могу постојати ситуације, ако је то прописано Правилником о ПДВ, у којима се неће умањивати износ основице за извршени промет за износе авансних уплата, без ПДВ, а износ ПДВ за извршени промет се неће умањивати за износе ПДВ обрачунате по основу авансних уплата. Остаје питање на шта се тачно мисли у овој ситуацији, да ли само на случај кад је издат фискални рачун за авансно плаћање који се не сматра рачуном у смислу Закона о ПДВ, или на још нешто друго.

¹ Поред фискалног рачуна, одговарајући документ за повраћај ПДВ путнику може бити и рачун издат у складу са Законом о ПДВ, као и фискални исечак односно фискални рачун издат у складу са законом којим се уређују фискалне касе.