

PREDAVANJE VIII6 - ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ – ПДВ

Порез на додату вредност (ПДВ) је општи порез на потрошњу који се обрачунава и плаћа на испоруку добара и пружање услуга, у свим фазама производње и промета добара и услуга, као и на увоз добара (*Закон о порезу на додату вредност*). Добио је назив по томе што сваки учесник плаћа порез само на вредност коју додаје (коју он ствара) у производно – прометном циклусу у којем учествује. *Нпр. пословни субјект је купио робу за 20.000 динара, а продао је за 50.000 динара. ПДВ се плаћа на разлику између ове две цене – тј. на 30.000 динара.*

1) ОСНОВНЕ КАРАКТЕРИСТИКЕ ПДВ-А СУ:

1. ПДВ је **свефазни порез**. ПДВ се плаћа у свим фазама процеса производње и промета (у чему је битна разлика у односу на ранији „порез на промет“, који се плаћао само у последњој фази). Са становишта конкретнoг пословног субјекта, то значи да се ПДВ јавља и у фази набавке и у фази продаје.
2. Основни документ у систему ПДВ-а је **фактура**. За утврђивање обавезе плаћања ПДВ-а битно је једино оно што се налази у фактури.
3. **Бруто принцип обрачуна** ПДВ-а. Формално, ПДВ се обрачунава и плаћа на додату вредност, а у суштини он представља разлику између збира укупно плаћеног и укупно наплаћеног ПДВ-а, тј. на свим улазним и излазним фактурама. Са становишта пословног субјекта јавља се одбитни (улазни) ПДВ (који се евидентира на контима групе 27) и дуговни (излазни) ПДВ (који се евидентира на контима групе 47). Пословни субјект у току периода са плаћањем обавеза према добављачу плаћа и улазни ПДВ, а са наплатом својих фактура наплаћује излазни ПДВ. На крају периода (нпр. месеца, тромесечја) пословни субјект држави плаћа (или од државе потражује) порез у виду **разлике** између дуговног и одбитног ПДВ-а, у зависности који је већи. Та разлика практично представља порез на додату вредност која је настала у пословном субјекту.
На пример, одбитни (улазни) ПДВ је 4.000 динара (20% од 20.000 динара), а дуговни (излазни) је 10.000 динара (20% од 50.000 динара). Разлика између 10.000 и 4.000 динара је **6.000** динара што је једнако обрачунатом ПДВ-у на додату вредност од 30.000 динара. (20% од 30.000 динара = 6.000 динара).
4. Терет ПДВ-а сноси **крајњи потрошач** (последњи учесник у низу). Сваки учесник у циклусу надокнађује плаћени ПДВ од следећег учесника у циклусу или од државе. Крајњи потрошач нема на кога да превали пореску обавезу.
5. **Неутралан утицај на трошкове**. ПДВ није трошак (осим у изузетним случајевима) пословног субјекта који је у систему ПДВ-а управо због тога што се превалује на наредне учеснике у производњи и промету или се може повратити од државе. Сходно томе, ПДВ не улази у набавну вредност средстава тј. приликом обрачуна набавне вредности (основног средства, материјала, робе).

6. Изузеће малих пореских обвезника из система ПДВ-а. Мали порески обвезници изузети су из система ПДВ-а. Према нашим прописима, мали порески обвезник је лице чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци (није везано за календарску годину) није већи од 8.000.000 динара. Привредни субјекти који имају промет мањи од 8.000.000 могу добровољно да уђу у ПДВ. Ови субјекти најчешће не улазе у ПДВ јер им се то не исплати. Исплати се у случају већих инвестиција, јер имају значајан улазни (одбитни) ПДВ, тако да инвестиција испадне осетно јефтинија.

Опште правило је да пословни субјект који се налази у систему ПДВ-а мора у свим својим продајним фактурама да исказе ПДВ. А да ли ће ПДВ бити исказан на улазним фактурама, то зависи од тога да ли је добављач у систему ПДВ-а или није. ПДВ на фактурама добављача је одбитни ПДВ, а ПДВ на продајним фактурама је дуговни ПДВ.

Ако се пословни субјект не налази у систему ПДВ-а, то значи да он на својим продајним фактурама не сме да исказе ПДВ. У овом случају се исказани ПДВ у улазним фактурама добављача књижи као **трошак**, јер се не може ни на кога превалити. Да ли ће ПДВ бити исказан на улазним фактурама, то опет зависи од тога да ли је добављач у систему ПДВ-а или није. У том смислу, мали пословни субјект се налази у истој позицији као и крајњи потрошач. Рецимо, када купимо неки производ у продавници, у њему је урачунат и ПДВ, али пошто не можемо од никог да тражимо да нам надокнади плаћени порез, он за нас представља дефинитиван издатак/трошак. Супротно томе, за пословне субјекте који су у систему ПДВ-а битно је да знају шта је у плаћеној цени продајна цена а шта је ПДВ, јер пословни субјект реално плаћа само продајну цену, а ПДВ ће повратити од купаца или од државе.

2) ОБРАЧУН И КЊИЖЕЊЕ ПДВ-А:

ПДВ се математички рачуна на основу **стопа** које су прописане законом. Према нашим прописима, постоје две стопе ПДВ-а. То су:

- **Општа стопа (20%, прерачуната 16,6667%)** - која се примењује за највећи број производа и услуга, тј. за све осим оних за које је прописана посебна стопа или су ослобођени од ПДВ-а.

$$\text{Прерачуната стопа} = \frac{\text{Прописана стопа}}{100 + \text{Прописана стопа}} = \frac{20}{100+20} = 0,16667 \quad \text{или } 16,6667\%$$

- **Посебна стопа (10%, прерачуната 9,0909%)** која се примењује за производе од „посебног значаја“, као што су:
 - хлеб и други пекарски производи, млеко и млечни производи, брашно, шећер, јестиво уље;
 - свеже, расхлађено и смрзнуто воће и поврће, месо, риба, јаја;

- житарице, сунцокрет, соја шећерна репа, уљана репица (примарни производи ратарства);
- лекови укључујући и лекове за употребу у ветерини;
- ђубриво, средства за заштиту биља, семе за репродукцију, садни материјал;
- уџбеници и наставна средства;
- дневне новине;
- комуналне услуге;
- огревно дрво, природни гас итд.

$$\text{Прерачуна́та стопа} = \frac{\text{Прописана стопа}}{100 + \text{Прописана стопа}} = \frac{10}{100+10} = 0,09091 \quad \text{или } 9,0909\%$$

Износ ПДВ-а израчунава се тако што се прописана стопа ПДВ-а помножи са продајном ценом (*ми смо у примерима радили увек по овом принципу*). Када пословни субјект не располаже податком колика је продајна цена, већ зна само колика је „продајна цена са ПДВ-ом“, тада се ПДВ рачуна тако што се на продајну цену са ПДВ-ом примени прерачуна́та стопа. Избор формуле за рачунање ПДВ-а зависи искључиво од расположивости полазних података (тј. да ли нам је позната продајна цена или продајна цена са ПДВ-ом).

Пример:

а) Продајна цена неког производа без ПДВ-а износи 20.000 динара (ПДВ, 20%):

$$20.000 \times 0,20 = 4.000, \text{ што значи да је цена са ПДВ-ом } 24.000 \text{ динара}$$

б) Познато је да је продајна цена неког производа са ПДВ-ом 24.000 динара (ПДВ, 20%, прерачуна́та стопа 16,6667%):

$$24.000 \times 0,16667 = 4.000, \text{ што значи да је цена без ПДВ-а } 20.000$$

Примери:

1) На основу података из евиденције обрачунати ПДВ за период од 01.01.2020. до 31.01.2020. године је следећи: ПДВ у издатим фактурама по општој стопи износи 320.000 динара, а ПДВ у издатим фактурама по посебној стопи износи 120.000 динара; ПДВ у примљеним фактурама по општој стопи је 180.000 дин, ПДВ у примљеним фактурама по посебној стопи је 58.000 динара, а ПДВ накнада пољопривредним произвођачима износи 32.000 динара, Извршити обрачун и књижење разлике ПДВ-а.

Главна књига („Т“ конта):

270 ПДВ у примљеним фактурама - општа стопа		
Д		П
	180.000	(1
⋮		
Σ	180.000	

271 ПДВ у примљеним фактурама - посебна стопа		
Д		П
	58.000	(1
⋮		
Σ	58.000	

278 ПДВ накнада плаћена пољопривредницима		
Д		П
	32.000	(1
⋮		
Σ	32.000	

470 ПДВ у издатим фактурама - општа стопа		
Д		П
1)	320.000	⋮
		320.000
		Σ

471 ПДВ у издатим фактурама - посебна стопа		
Д		П
1)	120.000	⋮
		120.000
		Σ

479 Обавеза за ПДВ по основу обрачунске разлике		
Д		П
1a)	170.000	170.000 (1

241 Текући рачун		
Д		П
	170.000	(1a

Књижење у дневнику:

Ред. бр.	ОПИС	ПОЗИВ	ПРОМЕТ	
			Дугује	Потражује
1	ПДВ у издатим фактурама - општа стопа	470	320.000	
	ПДВ у издатим фактурама - посебна стопа	471	120.000	
	ПДВ у примљеним фактурама - општа стопа	270		180.000
	ПДВ у примљеним фактурама - посебна стопа	271		58.000
	ПДВ накнада плаћена пољопривредницима	278		32.000
	Обавезе за ПДВ по основу обрачунске разлике	479		170.000
	<i>Обрачун ПДВ-а</i>			
1a	Обавезе за ПДВ по основу обрачунске разлике	479	170.000	
	Текући рачун	241		170.000
	<i>За плаћену разлику ПДВ-а по обрачуну</i>			

- 2) На основу података из евиденције обрачунати ПДВ за период од 01.01.2020. до 31.01.2020. године је следећи: ПДВ у издатим фактурама по општој стопи износи 200.000 динара, а ПДВ у издатим фактурама по посебној стопи износи 80.000 динара; ПДВ у примљеним фактурама по општој стопи је 240.000 дин, ПДВ у примљеним фактурама по посебној стопи је 65.000 динара, а ПДВ накнада пољопривредним произвођачима износи 4.800 динара, Извршити обрачун и књижење разлике ПДВ-а.

Главна књига („Т“ конта):

270 ПДВ у примљеним фактурама - општа стопа		П
Д		
	:	240.000 (2)
Σ	240.000	

271 ПДВ у примљеним фактурама - посебна стопа		П
Д		
	:	65.000 (2)
Σ	65.000	

278 ПДВ накнада плаћена пољопривредницима		П
Д		
	:	4.800 (2)
Σ	4.800	

470 ПДВ у издатим фактурама - општа стопа		П
Д		
2)	200.000	:
		200.000 Σ

471 ПДВ у издатим фактурама - посебна стопа		П
Д		
2)	80.000	:
		80.000 Σ

279 Потраживања за више плаћени ПДВ		П
Д		
2)	29.800	29.800 (2а)

241 Текући рачун		П
Д		
2а)	29.800	

Књижење у дневнику:

Ред. бр.	ОПИС	ПОЗИВ	ПРОМЕТ	
			Дугује	Потражује
2	ПДВ у издатим фактурама - општа стопа	470	200.000	
	ПДВ у издатим фактурама - посебна стопа	471	80.000	
	Потраживања за више плаћени ПДВ	279	29.800	
	ПДВ у примљеним фактурама - општа стопа	270		240.000
	ПДВ у примљеним фактурама - посебна стопа	271		65.000
	ПДВ накнада плаћена пољопривредницима	278		4.800
	Обрачун ПДВ-а			
2а	Текући рачун	241	29.800	
	Потраживања за више плаћени ПДВ	279		29.800
	За плаћену разлику ПДВ-а по обрачуну			

СТАТУС ПОЉОПРИВРЕДНИКА У СИСТЕМУ ПДВ-а

Пољопривредна газдинства (ПГ) која остваре годишњи промет **већи** од **8.000.000 РСД** у претходних 12 месеци (није везано за календарску годину) обавезна су да сама поднесу пореску пријаву и уђу у систем ПДВ-а.

ПГ која имају годишњи промет **мањи** од 8 милиона РСД могу добровољно да уђу у ПДВ, али не морају. Ова газдинства најчешће не улазе у ПДВ јер им се то углавном не исплати, осим у случају већих инвестиција (*исто као привредни субјекти*).

У годишњи промет улазе приходи од продаје производа, као и евентуална вредност натуралне размене (појављује се најчешће са задругама, а може и са другим пословним партнерима - нпр. са шећеранама, уљарама и сл.). У вредност годишњег промета не улазе субвенције (осим код млека, где се субвенција сматра саставним делом продајне цене). Величина годишњег промета доказује се изводом са текућег рачуна ПГ и евиденцијом о натуралној размени.

Носилац ПГ је обавезан да сам поднесе пореску пријаву и уђе у ПДВ, нико то није дужан да уради уместо њега. У случају да се не пријави, треба да буде свестан да прави порески прекршај, и да може сносити одређене консеквенце због тога. Ако и када то пореска полиција открије, платиће целокупан износ пропуштеног ПДВ-а, плус казну у значајном износу. При томе, треба имати у виду да су банке, задруге, млекаре и други привредни субјекти дужни да пореској управи доставе податке о ПГ са којима имају промет већи од милион динара у претходној години. При томе се, наравно, ови износи промета са различитим субјектима сабирају.

ПГ могу и да **изађу из ПДВ-а** ако докажу да им је промет пао испод прописане границе.

Дакле, када ПГ уђу у систем ПДВ-а, она добијају третман **предузетника**, плаћају порез на приход од самосталне делатности (**10%** на опорезиву добит). Газдинства тада примају и издају фактуре са ПДВ-ом и воде другу пореску евиденцију, врше периодичне обрачунае ПДВ-а, подnose пореске пријаве и плаћају обавезе по основу ПДВ-а. Носиоци ПГ сада могу (не морају) да исплаћују и редовна „лична примања“ предузетника, наравно са свим порезима и доприносима, при чему се износ ових примања признаје као одбитна ставка у пореском билансу.

Треба нагласити да „просто књиговодство“ које воде ПГ обвезници ПДВ-а, није право просто књиговодство какво воде, на пример, ПГ у развијеним земљама, односно други привредни субјекти. То је један систем евиденције настао почетком 90-их година прошлог века, у намери да се поједностави евиденција предузетника (превасходно СТР, СЗР, СУР, комисиона итд.), а да при томе порески органи могу остварити задовољавајући контролу.