

Stručni komentar

PDV TRETMAN VREDNOSNIH VAUČERA I EVIDENTIRANJE JEDNONAMENSKIH VAUČERA PREKO ELEKTRONSKOG FISKALNOG UREĐAJA, U SKLADU SA NOVIM PROPISIMA O FISKALIZACIJI

Izmenama i dopunama Zakona o porezu na dodatu vrednost ("Sl. glasnik RS", br. 72/2019 - dalje: Zakon o izmenama i dopunama), koje su usvojene u oktobru 2019. godine, izričito je uređen poreski tretman izdavanja i prenosa vrednosnih vaučera.

Naime, u cilju daljeg usaglašavanja **Zakona o porezu na dodatu vrednost ("Sl. glasnik RS", br. 84/2004, 86/2004 - ispr., 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 68/2014 - dr. zakon, 142/2014, 5/2015 - usklađeni din. izn., 83/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 108/2016, 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 13/2018 - usklađeni din. izn., 30/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn., 72/2019, 8/2020 - usklađeni din. izn. i 153/2020** - dalje: Zakon) sa propisima Evropske unije, a pre svega sa Direktivom saveta 2006/112/EZ (dalje: Direktiva), koja je u pogledu poreskog tretmana vrednosnih kupona izmenjena i dopunjena direktivom koja je doneta krajem 2016. godine, odredbama čl. 7a, 7b i 7v Zakona, detaljno se uređuje PDV tretman izdavanja i prenosa vrednosnih vaučera.

Pored toga, **Pravilnikom o porezu na dodatu vrednost ("Sl. glasnik RS", br. 37/2021, 64/2021, 127/2021, 49/2022 i 59/2022** - dalje: Pravilnik o PDV) bliže se uređuju:

- način izdavanja i sadržina računa koji se izdaje po osnovu prometa jednonamenskih vaučera;
- obaveza vođenja posebne evidencije po osnovu prenosa jednonamenskih i višenamenskih vaučera.

U nastavku ćemo detaljno objasniti PDV pravila vezana za vrednosne vaučere, ali ćemo poseban osvrt dati na pitanje evidentiranja jednonamenskih vrednosnih vaučera preko elektronskog fiskalnog uređaja, u skladu sa propisima o fiskalizaciji, budući da je ovo jedno od najspornijih tema vezanih za fiskalizaciju. Naime, u nedostatku jasnih pravila, uputstvom Poreske uprave date su smernice za postupanje obveznika fiskalizacije u ovim slučajevima, s tim što i dalje postoje otvorena pitanja, pa ne bi čudilo da dođe do novih izmena i dopuna Pravilnika o PDV i propisa o fiskalizaciji, kako bi se ovo pitanje precizno uredilo propisima.

Pojam vrednosnog vaučera

Članom 7a stav 1. Zakona definiše se pojam vrednosnog vaučera, na sledeći način:

"Vrednosni vaučer, u smislu ovog zakona, je instrument za koji postoji obaveza da se prihvati kao naknada ili deo naknade za isporuku dobara ili pružanje usluga, ako su dobra koja se isporučuju, odnosno usluge koje se pružaju ili identitet potencijalnih isporučilaca tih dobara, odnosno pružalaca tih usluga i uslovi upotrebe vrednosnog vaučera naznačeni na samom vrednosnom vaučeru ili povezanoj dokumentaciji (dalje: vrednosni vaučer)."

Prema tome, da bi se neki vaučer mogao smatrati vrednosnim vaučerom u smislu člana 7a Zakona, treba da budu ispunjeni **sledeći uslovi**:

- da je reč o instrumentu za koji postoji obaveza da se prihvati kao naknada ili deo naknade za isporučena dobra ili pružene usluge,
- da su na samom vaučeru ili povezanoj dokumentaciji naznačeni:
 - dobra koja se isporučuju, odnosno usluge koje se pružaju ili identitet potencijalnih isporučilaca tih dobara, odnosno pružalaca tih usluga i
 - uslovi upotrebe vrednosnog vaučera.

Iako Zakon koristi termin vrednosni vaučer, **vrednosnim vaučerima se smatraju svi instrumenti koji ispunjavaju napred navedene uslove, bez obzira kako su nazvani (vaučer, bon, poklon čestitka, kupon i dr).**

Vrednosnim vaučerom **ne smatra se instrument koji imao u daju pravo na popust pri nabavi dobara, odnosno usluga, a koji ne uključuje pravo na nabavku dobara, odnosno usluga, kao ni prevozne karte, ulazni, poštanske marke i sl.** Kada je reč o instrumentima koji imao u daju pravo na popust pri nabavi

dobara, odnosno usluga, a koji ne uključuje pravo na nabavku dobara, odnosno usluga, to se prema našem shvatanju pre svega odnosi na instrumente tzv. *loyalty* programa (npr. kartice koje imaocu omogućavaju popust pri kupovini goriva, u zavisnosti od količine kupljenog goriva i sl).

Vrste vrednosnih vaučera

Odredbama člana 7a st. 2, 3. i 4. Zakona uređene su vrste vrednosnih vaučera.

S tim u vezi, vrednosni vaučeri mogu biti jednonamenski i višenamenski.

Jednonamenskim vrednosnim vaučerom smatra se vrednosni vaučer za koji su u trenutku izdavanja vrednosnog vaučera poznati:

- **mesto** isporuke dobara, odnosno mesto pružanja usluga na koje se vrednosni vaučer odnosi i
- **iznos PDV** koji se za promet tih dobara, odnosno usluga obračunava i plaća.

Višenamenski vrednosni vaučer je vrednosni vaučer koji nije jednonamenski vrednosni vaučer. To znači da kod ovih vaučera u momentu izdavanja vaučera nije poznato mesto isporuke ili nije poznat iznos PDV koji se obračunava i plaća za promet koji se plaća vaučerom.

Predmetno razlikovanje jednonamenskih i višenamenskih vaučera je od ključnog značaja za opredeljivanje PDV tretmana izdavanja i prenosa vrednosnih vaučera. **Naime, kod prenosa jednonamenskih vaučera svaki prenos koji obveznik PDV vrši u svoje ime, smatra se prometom dobara, odnosno usluga na koje se vaučer odnosi, dok se sama isporuka dobara ili pružanje usluga imaou vaučera ne posmatra kao zasebna transakcija. Sa druge strane, prenos višenamenskog vaučera ne smatra se prometom dobara i usluga, već se isporuka dobara, odnosno pružanje usluga za koji se naknada plaća vaučerom posmatra kao oporezivi događaj.**

Kao primer jednonamenskog vaučera možemo navesti npr. bonove za gorivo, zatim vaučer za ugradnju klima uređaja, vaučer za pranje vozila itd.

Sa druge strane, višenamenski vaučer bi bio npr. vaučer koji imaocu daje pravo na kupovinu robe u maloprodajnom lancu obveznika u određenoj vrednosti, u slučaju kada ti maloprodajni objekti u svom asortimanu imaju i dobra koja se oporezuju opštom stopom PDV i dobra koja se oporezuju posebnom stopom PDV. U ovom slučaju nije poznat iznos PDV koji će biti obračunat, s obzirom na to da imalac vaučera može kupiti i robu koja se oporezuje po stopi od 10% i robu koja se oporezuje po stopi od 20%. Ono što je bitno naglasiti jeste da **ispunjenost navedenih uslova u smislu da li se vaučer smatra jednonamenskim ili višenamenskim vaučerom treba doneti u svakom konkretnom slučaju.**

Kada je reč o **uslovu koji se odnosi na mesto isporuke**, ovaj uslov treba tumačiti u smislu da li je određeno da vaučer važi za nabavku dobara u Republici Srbiji ili u inostranstvu (ili i u Republici i u inostranstvu), a ne na konkretno mesto unutar Republike Srbije ili na određeno prodajno mesto obveznika. Tako npr. vaučer (ili bon i dr) za kupovinu goriva na benzinskim stanicama obveznika "X" na teritoriji Republike Srbije, smatra se jednonamenskim vaučerom, nezavisno od toga što nije opredeljeno tačno mesto u kojem se nalazi stanica na kojoj se može upotrebiti (dovoljno je da se to odnosi na benzinske stanice u Republici Srbiji).

Vrednosni vaučer može biti u **fizičkom ili elektronskom obliku**.

PDV tretman izdavanja i prenosa jednonamenskih vrednosnih vaučera

Prema članu 7b stav 1. Zakona, svaki prenos jednonamenskog vrednosnog vaučera koji izvrši poreski obveznik u svoje ime smatra se isporukom dobara, odnosno pružanjem usluga na koje se vrednosni vaučer odnosi. Stvarna isporuka dobara ili stvarno pružanje usluga u zamenu za jednonamenski vrednosni vaučer, koji je isporučilac prihvatio kao naknadu ili deo naknade, ne smatraju se nezavisnom transakcijom.

Sušтина navedenog pravila jeste u tome da **prenosom jednonamenskog vaučera za prenosioa nastaje obaveza obračunavanja PDV za promet dobara ili usluga na koje se vaučer odnosi** (ukoliko se naplata naknade ili dela naknade vrši pre prenosa vaučera, poreska obaveza nastaje po osnovu naplate avansa). Drugim rečima, u momentu izdavanja, odnosno prenosa jednonamenskog vaučera, smatra se da je obveznik izvršio promet dobara i/ili usluga na koji se taj vaučer odnosi, što znači da je u tom momentu nastala obaveza za obračun PDV, kao i da po tom osnovu, obveznik izdaje konačni račun, u skladu sa Zakonom.

Primer 1.

Obveznik PDV, koji se bavi trgovinom na malo igračkama, izdaje vaučere za kupovinu igračaka u pojedinačnoj vrednosti od 3.000 dinara. Predmetni vaučer može da se iskoristi u bilo kom maloprodajnom objektu obveznika PDV na teritoriji Republike Srbije. Imajući u vidu da su mesto isporuke (Republika Srbija),

kao i iznos PDV (sva dobra se oporezuju po stopi od 20%) poznati u trenutku izdavanja vrednosnog vaučera, predmetni vaučeri se smatraju jednonamenskim. To znači da obaveza za obračun PDV nastaje u momentu prodaje tih vaučera.

Pretpostavimo da je obveznik PDV u jednom poreskom periodu prodao 100 vaučera. To znači da obveznik PDV obračunava PDV na iznos od 300.000 dinara, primenom preračunate stope od 16,6667%.

Kada dođe do realizacije prodatih vaučera, po tom osnovu ne nastaje obaveza za obračun PDV.

Takođe, ako obveznik PDV - kupac jednonamenskog vaučera dalje prodaje taj vaučer, u svoje ime, smatra se **da i taj obveznik vrši promet dobara i usluga na koji se vaučer odnosi, svom kupcu**.

Primer 2.

Obveznik PDV - trgovac naftnih derivata (obveznik "A") izdaje i prodaje vaučere za kupovinu goriva koji mogu da se iskoriste na svim benzinskim stanicama obveznika na teritoriji Republike Srbije. Obveznik "A" prodaje predmetne vaučere obvezniku "B". Budući da je reč o jednonamenskim vaučerima, obveznik "A" obračunava PDV na vrednost izdatih vaučera primenom preračunate poreske stope, i po tom osnovu, izdaje konačni račun obvezniku "B". Obveznik "B" predmetne vaučere dalje prodaje, u svoje ime, obvezniku "C". Obveznik "B" ima pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu kupovine predmetnog vaučera, ali je i dužan da obračuna PDV na naknadu koju ostvaruje po osnovu prodatih vaučera, kao i da izda konačni račun obvezniku "C".

Kada obveznik "C" bude iskoristio predmetne vaučere, po osnovu stvarne isporuke goriva, koju obveznik "A" vrši obvezniku "C", ne nastaje obaveza za PDV.

Izdavanje računa za prenos jednonamenskih vaučera

Budući da u momentu prenosa jednonamenskog vaučera nastaje obaveza za obračun PDV, obveznik PDV po tom osnovu ima obavezu da izda (konačan) račun za promet dobara i usluga na koji se vrednosni vaučer odnosi. Međutim, i u ovom slučaju se primenjuju opšta pravila za izdavanje računa, tj. obveznik PDV će imati obavezu da izda PDV račun samo ako je vaučer prodao pravnom licu ili preduzetniku. Drugim rečima, ukoliko se vaučer prodaje fizičkom licu (koje nije obveznik PDV), u tom slučaju obveznik PDV neće imati obavezu da izdaje PDV račun (ali će imati obavezu da izda fiskalni račun, o čemu detaljnije pišemo u delu koji se odnosi na fiskalizaciju).

Zbog specifičnosti predmetne transakcije, **odredbama člana 171. Pravilnika o PDV propisana je sadržina računa koji se izdaje po osnovu prodaje jednonamenskih vaučera**. S tim u vezi, Obveznik PDV koji izvrši prenos jednonamenskog vrednosnog vaučera u svoje ime izdaje račun koji sadrži podatke o:

- 1) nazivu, adresi i PIB-u obveznika - izdavaoca računa;
- 2) mestu i datumu izdavanja i rednom broju računa;
- 3) nazivu, adresi i PIB-u obveznika - primaoca računa;
- 4) **dobrima, odnosno uslugama na koje se jednonamenski vrednosni vaučer odnosi** (npr. gorivo, telekomunikacione usluge, odeća, obuća, odeća i obuća, nakit, igračke, knjige, prodajni asortiman potencijalnog, odnosno potencijalnih isporučilaca dobara i dr.);
- 5) iznosu osnovice;
- 6) poreskoj stopi koja se primenjuje;
- 7) iznosu obračunatog PDV.

U predmetnom računu **unosi se i napomena da se račun izdaje za prenos jednonamenskog vrednosnog vaučera**.

Napominjemo da se u ovom računu **ne iskazuje podatak o datumu prometa dobara ili usluga**.

Pored toga, odredbom člana 168. stav 2. Pravilnika o PDV propisano je da obveznik PDV koji je izdao jednonamenski vrednosni vaučer i koji izvrši stvarnu isporuku dobara, odnosno stvarno pružanje usluga u zamenu za taj jednonamenski vrednosni vaučer, za stvarnu isporuku dobara, odnosno stvarno pružanje usluga ne izdaje račun iz člana 42. stav 1. Zakona.

Ovo pravilo je logično, budući da, kako smo već naveli, u momentu stvarne isporuke dobara i usluga koja je plaćena jednonamenskim vaučerom ne nastaje obaveza za PDV.

S druge strane, prema odredbi člana 168. stav 3. Pravilnika o PDV, ako je iznos naknade za stvarnu isporuku dobara, odnosno stvarno pružanje usluga veći od iznosa navedenog u jednonamenskom vrednosnom vaučeru, obveznik PDV iz stava 2. ovog člana **izdaje račun u skladu sa Zakonom stvarnom primaocu dobara, odnosno usluga za iznos te razlike.**

Dakle, u situaciji kada je vrednost isporučenih dobara ili usluga veća od iznosa navedenog u jednonamenskom vaučeru, u tom slučaju obveznik PDV koji vrši promet dobara, odnosno usluga, **izdaje račun stvarnom kupcu dobara, odnosno usluga na kome obračunava PDV na iznos naknade koji prelazi vrednost vaučera, primenom preračunate poreske stope.**

Primer 3.

Obveznik "A" je prodao jednonamenski vaučer u vrednosti od 1.200 dinara obvezniku "B". S tim u vezi, obveznik "A", po osnovu prodatog vaučera obračunava PDV (osnovica - 1.000; PDV -200) i po tom osnovu izdaje račun obvezniku "B", u skladu sa članom 171. Pravilnika o PDV (dakle, ne iskazuje datum prometa i navodi napomenu da se račun izdaje za prenos jednonamenskog vaučera).

Obveznik "B" kupuje dobra u vrednosti od 1.800 dinara, s tim što vrednost od 1.200 dinara plaća vaučerom, dok preostalu vrednost od 600 dinara, plaća u novcu. U ovom slučaju, obveznik "A", po osnovu stvarne isporuke, izdaje račun obvezniku "B", na kome obračunava PDV na iznos naknade od 600 dinara, primenom preračunate stope PDV (osnovica - 500; PDV -100). U ovom računu se iskazuje podatak o datumu prometa, a u opisu se navodi količina dobara koja se odnosi na taj deo naknade.

Primer 4.

Podimo od istih činjeničnih pretpostavki kao u prethodnom primeru, samo što je u ovom slučaju obveznik "B" dalje prodao vaučer obvezniku "C", koji je kupio dobra kod obveznika "A".

U ovom slučaju, obveznik "A" izdaje račun obvezniku "B", u skladu sa članom 171. Pravilnika o PDV, u momentu prodaje vaučera (osnovica- 1.000; PDV- 200). Pretpostavimo da obveznik "B" po istoj ceni dalje prodaje vaučer obvezniku "C". Dakle, u momentu dalje prodaje vaučera, obveznik "B" izdaje račun obvezniku "C", u skladu sa članom 171. Pravilnika o PDV.

Obveznik "C" kupuje dobra kod obveznika "A" u vrednosti od 1.800 dinara, s tim što vrednost u iznosu od 1.200 dinara plaća vaučerom, dok preostalih 600 dinara plaća novcem. U ovom slučaju obveznik "A" izdaje račun obvezniku "C", kao stvarnom primaocu dobara, na kome iskazuje osnovicu u iznosu od 500 dinara i PDV u iznosu od 100 dinara.

PDV tretman u slučaju kada stvarni isporučilac dobara, odnosno usluga i obveznik koji izdaje jednonamenske vaučere, nisu ista lica

Kada stvarni isporučilac dobara, odnosno pružalac usluga i poreski obveznik koji je, delujući u svoje ime, izdao jednonamenski vrednosni vaučer, **nisu ista lica**, smatra se da je stvarni isporučilac dobara, odnosno pružalac usluga izvršio promet dobara, odnosno usluga povezanih s tim vrednosnim vaučerom poreskom obvezniku **koji je izdao jednonamenski vrednosni vaučer** (član 7b stav 3. Zakona).

S tim u vezi, članom 168. st. 4. i 5. Pravilnika o PDV precizirano je da obveznik PDV koji izvrši stvarnu isporuku dobara, odnosno stvarno pružanje usluga u zamenu za jednonamenski vrednosni vaučer koji je izdao drugi obveznik PDV, **izdaje račun u skladu sa Zakonom obvezniku PDV - izdavao u jednonamenskog vrednosnog vaučera.**

Ako je iznos naknade za stvarnu isporuku dobara, odnosno stvarno pružanje usluga veći od iznosa navedenog u jednonamenskom vrednosnom vaučeru, obveznik PDV iz stava 4. ovog člana **izdaje račun u skladu sa Zakonom stvarnom primaocu dobara, odnosno usluga za iznos te razlike.**

Primer 5.

Obveznik A je prodao jednonamenski vaučer obvezniku C po ceni od 24.000 dinara. Obveznik C predmetni vaučer može da iskoristi prilikom kupovine dobara kod obveznika B.

S tim u vezi, obveznik A izdaje račun iz člana 171. Pravilnika o PDV obvezniku C, u kojem iskazuje osnovicu

od 20.000 dinara i PDV u iznosu od 4.000 dinara.

Obveznik C kupuje dobra kod obveznika B u vrednosti od 30.000 dinara, s tim što vrednost od 24.000 dinara plaća vaučerom, dok ostalih 6.000 dinara plaća u novcu. U skladu sa tim, obveznik B izdaje račun obvezniku A, u kojem iskazuje osnovicu od 20.000 dinara i PDV od 4.000 dinara. Za isti promet, obveznik B izdaje račun i obvezniku C, s tim što u tom računu iskazuje osnovicu od 5.000 dinara i PDV u iznosu od 1.000 dinara.

PDV tretman u slučaju kada obveznik PDV prodaje jednonamenske vaučere u ime drugog obveznika PDV

Ako je prenos jednonamenskog vrednosnog vaučera obavio poreski obveznik u ime drugog poreskog obveznika, taj prenos smatra se isporukom dobara, odnosno pružanjem usluga na koje se vrednosni vaučer odnosi, a koje je izvršio poreski obveznik u čije ime je izvršen prenos jednonamenskog vaučera. U ovom slučaju obveznik koji vrši prenos vaučera u ime drugog obveznika ne vrši promet na koji se vaučer odnosi, već tom obvezniku u čije ime vrši prenos pruža eventualno uslugu posredovanja koja se oporezuje prema opštim pravilima oporezivanja.

PDV tretman prenosa jednonamenskih vaučera bez naknade

U praksi je čest slučaj da obveznici kupuju jednonamenske vaučere u cilju poklanjanja tih vaučera poslovnim partnerima, zaposlenima i drugim licima. Pored toga, čest je slučaj da obveznici, u cilju pospešivanja prodaje, uz kupljeno dobro ili uslugu poklanjaju kupcima jednonamenske vaučere.

S tim u vezi, u slučaju kada obveznik kupuje jednonamenske vaučere za kupovinu dobara u cilju poklanjanja svojim poslovnim partnerima i sl, PDV tretman tog poklona zavisi od toga da li su ispunjeni uslovi da se ti vaučeri smatraju poklonom manje vrednosti.

Naime, podsetimo da se prema članu 6. stav 1. tačka 4) Zakona, smatra da promet dobara i usluga, u smislu ovog zakona, nije izvršen kod davanja reklamnog materijala i drugih poklona manje vrednosti, ako se daju povremeno različitim licima.

U skladu sa članom 20. Pravilnika o PDV, poklonom manje vrednosti, u smislu člana 6. stav 1. tačka 4) Zakona, smatra se dobro pojedinačne tržišne vrednosti manje od 2.000 dinara, bez PDV, osim dobra koje se smatra reklamnim materijalom u skladu sa članom 19. ovog pravilnika, koje obveznik daje povremeno različitim licima (poslovnim partnerima, potencijalnim poslovnim partnerima, predstavnicima poslovnih partnera i dr.), a da za to ne postoji pravna obaveza.

Dakle, ukoliko se jednonamenski vaučer za kupovinu dobara poklanja poslovnim partnerima i ako je vrednost tog vaučera manja od 2.000 dinara, prema našem mišljenju, **takav poklon se smatra poklonom manje vrednosti, što znači da obveznik PDV ima pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu nabavke tog vaučera, a nema obavezu da obračuna PDV prilikom poklanjanja tog vaučera.**

Međutim, **ukoliko je vrednost vaučera 2.000 ili više dinara, odnosno ako se davanje tog vaučera ne može smatrati poklonom manje vrednosti u smislu navedenog člana 20. Pravilnika o PDV**, u tom slučaju obveznik PDV **nema pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu nabavke vaučera, ali opet ne obračunava PDV po osnovu poklanjanja tog vaučera, budući da se navedeni izdatak smatra izdatkom za reprezentaciju.**

Naime, u skladu sa članom 29. stav 1. tačka 2) Zakona, obveznik nema pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu izdataka za reprezentaciju obveznika.

Izdacima za reprezentaciju iz stava 1. tačka 2) ovog člana smatraju se izdaci za ugostiteljske usluge, pokloni, **osim poklona manje vrednosti**, izdaci za odmor, sport, razonodu i drugi izdaci učinjeni u korist poslovnih partnera, potencijalnih poslovnih partnera, predstavnika poslovnih partnera i drugih fizičkih lica, a da za to ne postoji pravna obaveza (član 29. stav 3. Zakona o PDV).

S druge strane, ako se jednonamenski vaučer odnosi **na usluge** (a, ne na dobra), u tom slučaju, prema našem mišljenju, obveznik PDV nema pravo na odbitak prethodnog poreza ako te vaučere nabavlja u cilju poklanjanja svojim poslovnim partnerima, bez obzira na vrednost vaučera. Na primer, obveznik PDV je nabavio jednonamenske vaučere za ugostiteljske usluge, koje, povodom Nove godine, poklanja svojim poslovnim partnerima. Budući da se ovi vaučeri odnose na usluge, smatramo da se oni ne mogu smatrati poklonom manje vrednosti, čak i u slučaju da je njihova vrednost manja od 2.000 dinara.

U situaciji kada obveznik PDV nabavlja vrednosne vaučere, koje svojim kupcima poklanja uz kupljena dobra, odnosno usluge, u cilju pospešivanja prodaje, smatramo da u **tom slučaju obveznik PDV ima pravo na odbitak prethodnog poreza** po osnovu nabavke tih vaučera (u skladu sa uslovima propisanim u članu 28. Zakona). Budući da se poklanjanje vaučera vrši uz kupovinu određenog proizvoda, u ovom slučaju obveznik

PDV nema obavezu da obračuna PDV po osnovu poklona vaučera, budući da se radi o **jedinstvenom prometu**. Drugim rečima, u ovom slučaju obveznik PDV obračunava PDV na naknadu koju, po tom osnovu, ostvaruje.

Iz mišljenja Ministarstva finansija, br. 413-00-96/2011-04 od 17.2.2011. godine

"... kada obveznik PDV koji vrši promet motornih vozila kupcu motornog vozila dodeli vaučer za turističko putovanje po osnovu kupovine predmetnog dobra, reč je o prometu motornog vozila za koji se, ako je reč o oporezivom prometu, osnovica za obračunavanje PDV utvrđuje u skladu sa odredbama člana 17. Zakona. **Vrednost vaučera za turističko putovanje sadržana je u vrednosti motornog vozila.** Obveznik PDV - prodavac motornog vozila dužan je da obračunati PDV plati u skladu sa Zakonom."

Evidentiranje jednonamenskih vaučera preko elektronskog fiskalnog uređaja

Imajući u vidu specifična i prilično složena PDV pravila koja se odnose na PDV tretman izdavanja i prenosa jednonamenskih vaučera, kao jedno od najspornijih pitanja vezanih za novi sistem fiskalizacije, postavljaju se i pitanja vezana za evidentiranje prodaje ovih vaučera preko fiskalnog uređaja, kao i načina evidentiranja prometa dobara i usluga koji se plaćaju ovim vaučerima.

Prvo, sporno je bilo da li uopšte treba prodaju jednonamenskih vaučera evidentirati preko fiskalnog uređaja, tj. izdavati fiskalni račun po tom osnovu. Ako treba, da li se to tretira kao avans ili kao promet dobara, tj. da li treba po tom osnovu izdati fiskalni račun za avans ili fiskalni račun za promet. Drugo, ako se po osnovu prodaje ovih vaučera izdaje fiskalni račun za promet, kako onda izdati fiskalni račun kada dođe do stvarne isporuke dobara ili pružanja usluga, a da se pritom obveznik PDV ne zaduži dva puta za PDV, po istom osnovu.

Propisima o fiskalizaciji ovo pitanje nije regulisano, s tim što je članom 3. stav 1. **Zakona o fiskalizaciji ("Sl. glasnik RS", br. 153/2020 i 96/2021)** izričito propisano da su predmet fiskalizacije promet dobra i usluga na malo, kao i primljeni avans za promet na malo. Dakle, iz ugla propisa o fiskalizaciji, prodaja jednonamenskog vaučera ne može da se smatra prometom dobara i usluga, već eventualno plaćenim avansom. Sa druge strane, kao što smo videli, Zakonom je izričito propisano da se prenosom jednonamenskog vaučera smatra da je izvršen promet dobara ili usluga na koji se taj vaučer odnosi, te da po tom osnovu, u momentu prenosa jednonamenskog vaučera, nastaje obaveza za PDV.

Imajući u vidu navedeno, a u nedostatku jasnih normi, objašnjenja kako obveznici fiskalizacije treba da postupaju u ovim slučajevima data su u **Tehničkom uputstvu za administrativni i tehnički pregled funkcionalnosti ESIR-A ili L-PFR-A: • Verzija 1.13** (dalje: Tehničko uputstvo). U nastavku ćemo analizirati objašnjenja data u Tehničkom uputstvu, s tim što i pored tih objašnjenja, i dalje postoje otvorena pitanja, koja prema našem mišljenju, mogu biti rešena jedino novim izmenama i dopunama propisa, a pre svega, Pravilnika o PDV.

U skladu sa Tehničkim uputstvom, **po osnovu prodaje jednonamenskih vaučera izdaje se fiskalni račun za promet** (promet-prodaja), pri čemu se kao artikal navodi jednonamenski vaučer po pripadajućoj PDV stopi po šifarniku - na jednom računu može biti jednonamenski vaučer po jednoj stopi.

Текстуална презентација фискалног рачуна	Елементи рачуна - објашњења
===== ФИСКАЛНИ РАЧУН ===== 111111111 МГГХБ Д.О.О. 012345667 Омладинских бригада 100 Нови Београд	Објава – означава почетак рачуна
----- ПРОМЕТ - ПРОДАЈА -----	
Артикли =====	Артикал је Једнонаменски ваучер по припадајућој пореској стопи по шифарнику
Назив Цена Кол. Укупно 20: Једнонаменски ваучер (Ђ) 6.000,00 1 6.000,00	

Укупан износ: 6.000,00 Готовина: 6.000,00 =====	
Ознака Име Стопа Порез Ђ ПДВ 20,00% 1.000,00 -----	
Укупан износ пореза: 1.000,00	
=====	
ПФР време: 05.05.2022 11:13:21 ПФР број рачуна: У9АНШУ3У-У9АНШУ3У-20 Бројач рачуна: 5/20ПП =====	
“QR code”	
===== КРАЈ ФИСКАЛНОГ РАЧУНА =====	Објава – означава крај рачуна

Dakle, za razliku od starih pravila, u skladu sa Tehničkim uputstvom, prodaja jednonamenskog vaučera se evidentira preko fiskalnog uređaja, i po tom osnovu se izdaje fiskalni račun za promet (promet - prodaja). Ako je obveznik fiskalizacije u isto vreme i obveznik PDV, na tom fiskalnom računu iskazuje obračunati PDV.

U ovom fiskalnom računu u *Opциоnо polje kupca* obveznik fiskalizacije unosi oznaku:

- 20: Jednonamenski vaučer (Ђ) - ako se prodaja vaučera oporezuje po stopi od 20% (što će najčešće biti slučaj u praksi);
- 21: Jednonamenski vaučer (E) - ako se prodaja vaučera oporezuje po stopi od 10%;
- 22: Jednonamenski vaučer (G) - ako je prodaja vaučera oslobođena od PDV (što će biti retko u praksi);
- 23: Jednonamenski vaučer (A) - ako prodaju vaučera vrši lice koje nije obveznik PDV.

Napominjemo da u slučaju prodaje jednonamenskog vaučera fizičkom licu, u fiskalnom računu se ne iskazuju podaci o identitetu kupca. Sa druge strane, ako se jednonamenski vaučer prodaje pravnom licu ili obvezniku poreza na prihode od samostalne delatnosti (dalje: preduzetnik), onda se, iskazuje podatak o PIB-u kupca. Ovde je bitno istaći da **obaveza izdavanja fiskalnog računa pravnom licu ili preduzetniku, postoji samo u slučaju kada se jednonamenski vaučer prodaje u maloporodajnom objektu prodavača, u smislu člana 5. Zakona o fiskalizaciji.**

Kada dođe do stvarne isporuke dobara ili pružanja usluge koji se plaćaju jednonamenskim vaučerom, dalji postupak izdavanja fiskalnog računa zavisi od toga da li je cena kupljenih dobara ili usluga do vrednosti vaučera, ili kupac doplaćuje cenu u novcu.

Postupak u slučaju kada je cena za promet dobara ili usluga do vrednosti jednonamenskog vaučera

U Tehničkom uputstvu navodi se sledeće:

"Ukoliko se jednonamenski vaučer realizuje u celosti obveznik fiskalizacije izdaje račun Promet-Prodaja, pri čemu unosi:

- Referentni broj i referentno vreme računa kada je jednonamenski vaučer kupljen (bez obzira da li je jednonamenski vaučer prodao obveznik fiskalizacije gde se vaučer realizuje ili drugi obveznik fiskalizacije). U slučaju da je jednonamenski vaučer prodat van sistema fiskalizacije, referentni broj se unosi u formatu xxxxxxxx-xxxxxxx-broj jednonamenskog vaučera;*
- Naziv dobara ili usluga koje se realizuju jednonamenskim vaučerom sa stvarnom količinom, bruto cenom i PDV po stopi G (0%) ili po stopi A (0%) za obveznike fiskalizacije koji nisu u PDV sistemu, a koji su prodali jednonamenski vaučer po stopi A (0%);*
- Način plaćanja je vaučer;*
- Realizacija jednonamenskog vaučera i ovako izdat račun ne smatra se prometom."*

Dakle, suština je u tome da obveznik PDV izdaje fiskalni račun za promet vaučera, u kojem iskazuje obračunati PDV, a kada dođe do realizacije vaučera, tj. do stvarnog prometa dobara ili usluga koji se plaćaju vaučerom, na tom fiskalnom računu se unosi, pored ostalog, ukupna naknada za ta dobra, ali bez PDV, tako što se unosi oznaka G, koja se inače unosi za promet dobara i usluga koji su oslobođeni od PDV. Naravno, ovde suštinski nije reč o poreskom oslobođenju, već se ta oznaka unosi kako se obveznik PDV ne bi dva puta zadužio za PDV po istom osnovu. Drugim rečima, **tehnika izdavanja fiskalnog računa ne može da utiče na suštinska PDV pravila vezana za jednonamenske vaučere**, što znači da se promet dobara ili usluga koji se plaćaju jednonamenskim vaučerom, ne smatraju posebnom transakcijom, niti se ovako izdat fiskalni račun smatra računom u smislu Zakona i Pravilnika o PDV, što dalje znači i da se podatak o naknadi koja je iskazana na tom fiskalnom računu ne iskazuje u Obrascu POPDV.

Takođe, u fiskalnom računu koji se izdaje po osnovu stvarnog prometa dobara ili usluga, unosi se i referentni broj i referentno vreme fiskalnog računa koji je izdat po osnovu prodaje vaučera.

Текстуална презентација фискалног рачуна	Елементи рачуна - објашњења
===== ФИСКАЛНИ РАЧУН ===== 111111111 МГГХБ Д.О.О. 012345667 Омладинских бригада 100 Нови Београд	Објава – означава почетак рачуна
Реф. број: Y9ANWU3Y-Y9ANWU3Y-20 Реф. време: 05.05.2022 11:13:21	Број и време фискалног рачуна када је једнонаменски ваучер продат
----- ПРОМЕТ - ПРОДАЈА -----	
Артикли =====	Артикли су унети са бруто ценом, стварном количином и пореском стопом Г (0%).
Назив Цена Кол. Укупно Пегла (Г) 3.000,00 2 6.000,00	
-----	Плаћање је увек Ваучер
Укупан износ: 6.000,00 Ваучер: 6.000,00 =====	
Ознака Име Стопа Порез Г ПДВ 0,00% 0,00 -----	
Укупан износ пореза: 0,00	
=====	
ПФР време: 25.05.2022 18:55:32 ПФР број рачуна: Y9ANWU3Y-Y9ANWU3Y-20 Бројач рачуна: 5/20ПП =====	
"QR code"	
===== КРАЈ ФИСКАЛНОГ РАЧУНА =====	Објава – означава крај рачуна

Primer 6.

Обвезник PDV је у јуну продао једнонаменски ваучер физичком лицу по цени од 6.000 динара. Целокупан продајни асортиман обвезника PDV опорезује се по општој стопи PDV од 20%. С тим у вези, обвезник PDV издаје фискални рачун, у складу са претходним објашњењима, на коме у Опционо поље купца уноси 20: *број једнонаменског ваучера*. Такође, на фискалном рачуну исказује укупну накнаду од 6.000 динара, као и износ PDV од 1.000 динара. У Обрасту POPDV који подноси за јун месец, обвезник PDV исказује основицу (5.000) и PDV (1.000) у пољу 3.2.

Физичко лице купује добра у малопродајном објекту обвезника PDV у јулу месецу за целокупну вредност ваучера од 6.000 динара. Обвезник PDV издаје фискални рачун по том основу, на којем поред осталог, наводи назив и количину купљених добара, укупну цену од 6.000 динара, ознаку G за стопу PDV (0%), а као начин плаћања "ваучер". Податке са овог рачуна, обвезник PDV не исказује у Обрасту POPDV, будући да се промет добара, у овом случају, не сматра независном трансакцијом у односу на промет ваучера.

Napominjemo da se u ovim slučajevima, isti postupak primenjuje i kada je kupac pravno lice ili preduzetnik, a prodaja vaučera se vrši u maloprodajnom objektu prodavca, samo što se tada u fiskalnom računom unosi i PIB kupca. Takođe, ako je kupac obveznik PDV, u Obrascu POPDV evidentira samo fiskalni račun koji je izdat za

prodaju vaučera.

U Tehničkom uputstvu se navodi da se isti postupak primenjuje i u situaciji kada izdavalac jednonamenskog vaučera i obveznik koji vrši promet dobara ili usluga koji se plaćaju tim vaučerom, nisu ista lica. Međutim, ovde se postavlja pitanje kako obveznik koji vrši promet dobara ili usluga može da zna referentni broj fiskalnog računa koji je po osnovu prodaje vaučera izdao izdavalac vaučera. Na primer, obveznik A izdaje vrednosni vaučer koji može da se realizuje u maloprodajnim objektima obveznika B. Fizičko lice kupuje vaučer od obveznika A, te obveznik A po tom osnovu izdaje fiskalni račun. Kada to fizičko lice realizuje vaučer kod obveznika B, obveznik B bi trebalo da izda fiskalni račun, u skladu sa prethodno objašnjenim pravilima, koji bi trebalo pored ostalog, da sadrži i podatak o referentnom broju fiskalnog računa koji je obveznik A izdao po osnovu prodaje vaučera. Svakako da će ovo znatno otežati, ako ne i onemogućiti obveznike da posluju na ovaj način, pa očekujemo od nadležnih državnih organa dodatna objašnjenja za ovu situaciju.

Na kraju, u Tehničkom uputstvu se navodi i da ukoliko se jednonamenski vaučer realizuje delimično više puta svaki put se ponavlja postupak sa referenciranjem na isti račun kojim je izvršena prodaja jednonamenskog vaučera, do realizacije u celosti.

Postupak u slučaju kada je cena za promet dobara ili usluga veća od vrednosti jednonamenskog vaučera

U Tehničkom uputstvu se navodi da, u slučaju da je cena artikla/artikala veća od vrednosti jednonamenskog vaučera, **obveznik fiskalizacije izdaje račun Promet-Refundacija za vrednost celokupnog iznosa jednonamenskog vaučera po pripadajućoj PDV stopi, a potom izdaje račun Promet-Prodaja, kao i za svaku drugu prodaju, koji se smatra računom izdatim za promet proizvoda i usluga.**

Dakle, u slučaju kada vrednost kupljenih dobara ili usluga prelazi vrednost vaučera, tj. kada kupac u novcu doplaćuje cenu kupljenih dobara ili usluga, obveznik izdaje račun promet- Refundacija za celokupnu vrednost vaučera, a potom izdaje fiskalni račun po osnovu prometa dobara ili usluga, kao i za svaku drugu prodaju.

Prema našem mišljenju, ovakvo tehničko postupanje ni na koji način ne može da utiče na PDV pravila koja se primenjuju u ovim slučajevima. Naime, podsetimo da se u skladu sa Pravilnikom o PDV, u ovim situacijama izdaje račun samo za iznos razlike.

S tim u vezi, smatramo da u ovim slučajevima **obveznik PDV koji je izdao fiskalne račune ne treba da primenjuje pravila o ispravi računa ili o smanjenju osnovice, tj. da umanjuje PDV iskazan na fiskalnom računu koji je izdat po osnovu prodaje vaučera, niti kupca - obveznik PDV treba da po tom osnovu ispravlja prethodni porez, ako je, u skladu sa članom 28. Zakona, imao pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu kupljenog jednonamenskog vaučera.** Dakle, obveznik PDV koji je izvršio promet dobara ili usluga, u tom poreskom periodu treba u Obrascu POPDV, na polju 3.2, da iskaže samo osnovicu i PDV koji se odnose na razliku između vrednosti prodatih dobara ili usluga i vrednosti jednonamenskog vaučera.

Primer 7.

Obveznik PDV je u junu prodao jednonamenski vaučer fizičkom licu po ceni od 6.000 dinara. Celokupan prodajni asortiman obveznika PDV oporezuje se po opštoj stopi PDV od 20%. S tim u vezi, obveznik PDV izdaje fiskalni račun, u skladu sa prethodnim objašnjenjima, na kome u Opciono polje kupca unosi 20: broj jednonamenskog vaučera. Takođe, na fiskalnom računu iskazuje ukupnu naknadu od 6.000 dinara, kao i iznos PDV od 1.000 dinara. U Obrascu POPDV koji podnosi za jun mesec, obveznik PDV iskazuje osnovicu (5.000) i PDV (1.000) u polju 3.2.

Fizičko lice kupuje dobra u maloprodajnom objektu obveznika PDV u julu mesecu za vrednost od 12.000 dinara, s tim što 6.000 dinara plaća vaučerom, a preostalih 6.000 dinara plaća u novcu. U skladu sa Tehničkim uputstvom, obveznik PDV bi trebalo da izda fiskalni račun - refundacija za vrednost celokupnog iznosa jednonamenskog vaučera, kao i da izda fiskalni račun za promet dobara, u kojem će da iskaže ukupnu naknadu od 12.000 dinara, kao i ukupan iznos PDV od 2.000 dinara.

Obveznik PDV u Obrascu POPDV koji podnosi za jul mesec, treba u polju 3.2 da iskaže samo preostali iznos osnovice i PDV, tj. da iskaže osnovicu od 5.000 i PDV od 1.000 dinara.

Primer 8.

Obveznik A u maloprodajnim objektima prodaje jednonamenske vrednosne vaučere (poklon kartice), kojima se mogu kupovati dobra iz maloprodajnog asortimana tog obveznika. Obveznik B kupuje poklon kartice od obveznika A. Obveznik B, predmetne poklon kartice poklanja svakom fizičkom licu koje u određenom periodu

kupuje dobra kod obveznika B. Obveznik A izdaje fiskalni račun obvezniku B za svaki prodati vaučer. Na fiskalnim računima se iskazuje obračunati PDV, kao i PIB kupca - obveznika B, što znači da se ti fiskalni računi smatraju računom, u smislu Zakona. Imajući u vidu svrhu za koju obveznik B kupuje vaučere, obveznik B ima pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu kupovine vaučera. Vrednost svakog vaučera iznosi 6.000 dinara.

Fizičko lice koje je dobilo predmetnu poklon karticu prilikom kupovine dobara kod obveznika B, kupuje dobra kod obveznika A u vrednosti od 12.000 dinara. Obveznik A izdaje fiskalni račun promet - refundacija u celokupnoj vrednosti predmetnog vaučera i izdaje fizičkom licu fiskalni račun u skladu sa opštim pravilima, koji ne sadrži PIB kupca, budući da je kupac fizičko lice. Međutim, izdavanje računa - refundacija, ne utiče na pravo obveznika B na odbitak prethodnog poreza po osnovu kupovine predmetnih vaučera, u skladu sa članom 28. Zakona.

Sporno može da bude u situaciji kada se promet vaučera vrši obvezniku PDV koji ima pravo na odbitak prethodnog poreza, a taj ili drugi obveznik PDV kupuje dobra ili usluge tim vaučerom, uz doplatu u novcu, po kom osnovu takođe ima pravo na odbitak prethodnog poreza. U ovom slučaju, obveznik fiskalizacije izdaje i kod prodaje vaučera i kod prometa dobara fiskalni račun sa PIB-om kupca i oba fiskalna računa se smatraju računom u smislu Zakona.

Naime, ovaj postupak je veoma sličan postupku koji se primenjuje kad postoji avansno plaćanje, ali za razliku od tog slučaja, u ovom slučaju nije propisano da se fiskalni račun koji se izdaje za promet dobara ili usluga, ne smatra računom do vrednosti jednonamenskog vaučera. S tim u vezi, smatramo da bi rešenje bilo da se novom dopunom Pravilnika o PDV, u članu 198. stav 5, doda još jedan slučaj kada se fiskalni račun ne smatra računom, u smislu Zakona.

Postupanje u slučaju vraćanja jednonamenskog vaučera

Ukoliko kupac - korisnik jednonamenskog vaučera u potpunosti ili delimično odustane od realizacije jednonamenskog vaučera, te u skladu sa ugovorom ili opštim aktom obveznika fiskalizacije, vrati vaučer, uz povraćaj novčanog iznosa kojim je vaučer plaćen, iz ugla Zakona, primenjuju se pravila o smanjenju osnovice. S tim u vezi, obveznik fiskalizacije u ovoj situaciji, može da izvrši povraćaj novca, po proceduri koja je opisana u delu 9.6. Tehničkog uputstva, s tim što se za artikal, po šifarniku, unosi jednonamenski vaučer sa pripadajućom PDV stopom, a za cenu bruto iznos novca koji se vraća.

Naime, u skladu sa Tehničkim uputstvom, povraćaj novca kupcu za već kupljenu robu ili uslugu ili odustajanje od kupovine u slučaju prethodno plaćenog avansa, obveznik fiskalizacije evidentira izdavanjem fiskalnog računa Promet Refundacija (PR) ili Avans Refundacija (AR), pri čemu unosi:

- Identifikaciju kupca (broj lične karte ili drugi dokument u skladu sa šifarnikom za identifikacijom kupca)
- Referencu na Promet Prodaje ili Avans Prodaje ili drugi referentni račun

Umesto Naloga za Ispravku, obveznik fiskalizacije posle PR ili AR izdaje KR (kopiju refundacije) na kome se kupac koji prima nazad novac svojeručno potpisuje.

Izuzetak od navedenih pravila

Izuzetno od navedenog načina realizacije jednonamenskog vaučera, kada obveznik fiskalizacije organizuje manifestacije zatvorenog tipa, prodaje jednonamenske vaučere - izdaje fiskalne račune, smešta ih na različite medijume (kartice, tokene, žetone....) i **to su jedini načini plaćanja na manifestacijama** kada se pri realizaciji jednonamenskog vaučera **ne izdaje fiskalni račun**.

Iz mišljenja Ministarstva finansija, br. 011-00-480/2022-04 od 20.5.2022. godine

„...kada obveznik fiskalizacije "E...", kako navodite u vašem dopisu, vrši prodaju jednonamenskih vaučera, tzv. internih festivalskih kartica - specijalizovanih bezgotovinskih i beskontaktnih kartica (Near field communication - RFID kartica), kojima je jedino moguće plaćanje dobara i usluga na manifestaciji zatvorenog tipa koju organizuje obveznik fiskalizacije, dužan je da prilikom prodaje istih izda preko elektronskog fiskalnog uređaja fiskalni račun Promet-Prodaja. U ovom fiskalnom računu naziv artikla je jednonamenski vaučer, čija cena je jednaka iznosu uplaćenog iznosa na tzv. internoj festivalskoj kartici, a kao stopa PDV se unosi stopa PDV po kojoj se oporezuju dobra i usluge koje se mogu kupiti ovom karticom, u konkretnom slučaju od 20%, s tim da je opcija plaćanja "vaučer".

Ukoliko korisnik tzv. internih festivalskih kartica vrši dopunu iznosa iste, obveznik fiskalizacije, kao i kod prodaje kartice, izdaje korisniku kartice fiskalni račun Promet-Prodaja.

Prilikom realizacije opisanog jednonamenskog vaučera, obveznik fiskalizacije ne izdaje fiskalni račun Promet-Prodaja.

Postupak refundacije (povraćaja) preostalih sredstava sa interne festivalske kartice vrši se izdavanjem fiskalnog računa Promet Refundacija, saglasno članu 3. stav 3. Pravilnika.“

PDV tretman izdavanja i prenosa višenamenskih vaučera

Kada se radi o izdavanju i prenosu višenamenskih vrednosnih vaučera, **izdavanje i prenos ovih vaučera ne smatra se prometom dobara i usluga**. Naime, u ovom slučaju poreska obaveza nastaje danom isporuke dobara, odnosno pružanjem usluga za koje se naknada plaća višenamenskim vaučerom.

Navedeno proizlazi iz člana 7v stav 1. Zakona, prema kojem se stvarna isporuka dobara, odnosno pružanje usluga u zamenu za višenamenski vrednosni vaučer koji je isporučilac dobara, odnosno pružalac usluga prihvatio kao naknadu ili deo naknade za taj promet oporezuje PDV u skladu sa ovim zakonom, dok svaki prethodni prenos tog višenamenskog vrednosnog vaučera nije predmet oporezivanja PDV. S tim u vezi, u skladu sa članom 202. Pravilnika o PDV, obveznik PDV koji izvrši prenos višenamenskog vrednosnog vaučera u skladu sa Zakonom, **ne izdaje račun iz člana 42. Zakona**.

Ako prenos višenamenskog vrednosnog vaučera izvrši poreski obveznik koji nije poreski obveznik koji vrši stvarnu isporuku dobara, odnosno pružanje usluga u skladu sa stavom 1. ovog člana, smatra se da prenosilac višenamenskog vrednosnog vaučera pruža usluge distribucije, reklame ili druge usluge koje se oporezuju PDV u skladu sa ovim zakonom (član 7v stav 2. Zakona).

Koju uslugu u ovom slučaju obveznik PDV koji vrši prenos višenamenskog vaučera pruža obvezniku koji vrši isporuku dobara i/ili usluga, faktičko je pitanje u svakom konkretnom slučaju. Drugim rečima, neće postojati u svakom slučaju usluga, već to zavisi od prava i obaveza ugovornih strana. Na primer, ako obveznik B kupuje višenamenski vaučer od obveznika A, pa ga dalje preproda (uz maržu) trećem licu, u tom slučaju se neće smatrati da obveznik B pruža uslugu distribucije (ili neku drugu uslugu), obvezniku A, budući da se ovde samo radi o kupovini i daljoj preprodaji višenamenskog vaučera. Sa druge strane, ako bi, na primer, obveznici A i B zaključili ugovor, po kome bi obveznik B prodavao višenamenske vaučere trećim licima po nominalnoj vrednosti vaučera, uz naplatu provizije od obveznika A za svaki prodati vaučer, u tom slučaju bi ta provizija imala karakter naknade za uslugu koju obveznik B pruža obvezniku A.

Na kraju, napominjemo da **prodaja višenamenskih vaučera nije predmet fiskalizacije**, budući da se po tom osnovu ne radi ni o avansu, ni o prometu dobara i usluga. Tek kada dođe do prometa dobara ili usluga koji se plaćaju tim vaučerom, obveznik po tom osnovu izdaje fiskalni račun, a kao način plaćanja unosi "vaučer".

Evidentiranje vrednosnih vaučera u Obrascu POPDV

Budući da se po osnovu prenosa jednonamenskih vaučera smatra da je izvršen promet dobara, odnosno usluga na koji se taj vaučer odnosi, obveznik PDV koji je izvršio prenos jednonamenskog vaučera, i po tom osnovu je poreski dužnik za PDV, podatak o osnovici i PDV iskazuje na polju 3.2 Obrasca POPDV. S druge strane, kupac jednonamenskog vaučera (za koji je poreski dužnik obveznik PDV koji vrši promet) iskazuje podatak o osnovici i PDV na polju 8a.2, a iznos PDV iskazuje i na polju 8e.1 Obrasca POPDV, ukoliko po tom osnovu ima pravo na odbitak prethodnog poreza.

Kada je u pitanju izdavanje i prenos višenamenskog vaučera, budući da po tom osnovu ne nastaje obaveza za PDV, podaci o prenosu višenamenskih vaučera se ne iskazuju u Obrascu POPDV. Tek kada obveznik PDV izvrši promet dobara, odnosno usluga koji se plaća višenamenskim vaučerom, po tom osnovu iskazuje podatke u Obrascu POPDV.

Vođenje posebne evidencije o vrednosnim vaučerima

U skladu sa odredbama člana 223. Pravilnika o PDV, obveznik PDV koji vrši prenos jednonamenskih, odnosno višenamenskih vrednosnih vaučera dužan je da u svojoj evidenciji, po vrsti vaučera, obezbedi podatke o:

- 1) **ukupnoj vrednosti vaučera;**
- 2) **ukupnom broju vaučera čiji je prenos izvršen.**

Dakle, iz navedene odredbe proizlazi da obveznik PDV predmetnu evidenciju treba da obezbedi posebno za jednonamenske i posebno za višenamenske vaučere.