



Shodno članu 9 Osnovnog zakona br. 03 / L-222 o Poreskoj administraciji i procedurama, sa izmenama i dopunama Zakona br. 04 / L-102 i Zakon br. 04 / L-223, Generalni direktor Poreske Administracije Kosova, donosi:

**JAVNO TUMAČENJE ODLUKE BR. 03/2017  
PRIMENA OBRNUTA NAPLATA ZA USLUGE KUPLJENE IZVAN  
KOSOVA**

REPUBLIC OF KOSOVO / REPUBLIKA KOSOVA / REPUBLIC OF KOSOVO			
Qeveria e Kosovës / Vlada Kosova / Government of Kosovo			
Ministria e Financave / Ministarstvo za Financije			
Administrata Tatimore e Kosovës - Poreska Administracija Kosovo - Tax Administration of Kosovo			
ARKIVA / ARHIV / ARCHIVE			
Organi	Prilozak	Prilozak	Prilozak
Unit	72	09-06-2867	
No. origina		Date	23 08 / 2017
No. kopije		Date	
Prishta			

**SVRHA**

Svrha ovog javnog tumačenja odluke je da razjasni poreski tretman aspekata PDV-a za kupovinu usluga u inostranstvu, kada traži primenu obrnute naplate (Reverse Charge) za PDV.

Sa posebnim naglaskom, na svrhu tretmana, uzimajući u obzir odluke Evropskog suda pravde o pitanjima slične prirode.

**ZAKONSKA OSNOVA**

Član 86. stav 3. Zakona br. 03 / L-222 o poreskoj administraciji i procedurama, definiše privremene međunarodne mere, navode:

*3. Kada postoje pitanja vezana za tumačenje kosovskog zakona o porezu na dodatu vrednost, zakon će se tumačiti u skladu sa principima Direktive o sistemu PDV-a Evropske Unije i presudama Evropskog suda pravde."*

Član 22, stav 1 Zakona br. 05 / L-037 o PDV, određuje trenutak poreske obaveze, citiramo:

*"1. Trenutak nastanka obaveze se dešava i PDV postaje naplativ kada se vrši nabavka roba i usluga. "*

Član 36 Zakona br. 05 / L-037 o PDV, određuje pravo na odbitak PDV-a;

Član 37. stav 1. Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u, određuje ostvarivanje prava na odbitak PDV-a, navode;

*"1. Pravo na odbitak nastaju u trenutku kada porez na odbitak postane naplaćen. "*

Član 38. stav 1. i 2. Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u, utvrđuje način ostvarivanja prava na odbitak PDV-a,

1. Oporeziva lica vrše odbitak smanjujući iz celokupnog iznosa obaveza PDV-a za određeni poreski period, celokupan iznos PDV-a u vezi sa kojom se u istom periodu stvorilo pravo umanjenja shodno stavu 1. i 2. člana 37. ovog zakona.

2. Ako oporezivo lice ne umanja njen umanjeni PDV u ovom poreskom periodu, on može da umanjuje ovaj iznos umanjenog PDV-a u svako doba nakon ovog poreskog perioda, ali ne kasnije od poslednjeg poreskog perioda kalendarske godine koje se nastavlja posle godine u kojoj je on imao pravo na umanjenje umanjenog PDV-a.

Član 45. stav 1. Zakona br. 05/ L-037 o PDV, određuje sadržaj računa izdatih od strane oporezivih lica za oporezivo lice.

Član 52. stav 1. Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u, definiše osobe obavezne za plaćanje PDV-a, navodimo:

"1. Osobe obavezne da plaćaju PDV su:

1.2. svako lice koje je registrovano za potrebe PDV-a na Kosovu kojem su isporučene robe i usluge od oporezivog oporezivo lice koje nije osnovano na Kosovu, ako se smatra da će mesto isporuke biti na Kosovu...."

Član 53. stav 1. Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u, utvrđuje poreski period, citiramo:

"1. U zavisnosti od stavova 2 i 3 ovog člana, poreski period svih oporezivih lica treba da je svakog kalendarskog meseca."

Član 54. stav 1. Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u, određuje rok za podnošenje i plaćanje deklaracije PDV-a, citiramo:

1. Jedno oporezivo lice treba da podnese poresku deklaraciju i da vrši određenu isplatu ne kasnije od 20. dana kalendarskog meseca nakon završetka svakog poreskog perioda .....

Član 29, stav 3 Administrativnog uputstva br. 03/2015 za primenu Zakona o PDV-u, određuje trenutak nastanka obaveze i naplate PDV-a za snabdevanje roba i usluga, citiramo:

"3. Za nabavku usluga za koje se PDV plaća od primaoca isporuke prema članu 52, stav 1.2 Zakona, u trenutku nastajanja obaveze za PDV je u istom poreskom periodu u kojem je primio uslugu."

Član 57, stav 4 Administrativnog uputstva br. 03/2015 za sprovođenje Zakona o PDV-u, određuje ostvarivanje prava na odbitak ulaznog PDV-a, navodimo:

"4. Oporeziva lica vrše odbitak PDV-a u poreskom periodu u kojem je nastalo pravo na odbitak u skladu sa stavom 1. člana 37. Zakona. Ako iz bilo kog razloga, oporezivo lice ne umanja ulazni PDV u trenutku kada stiže pravo, na osnovu člana 38. stav 2 Zakona, ovaj ulazni PDV ima pravo da odbije u svakom trenutku nakon ovog poreskog perioda, ali ne kasnije nego u poslednjem periodu naredne godine.

4.1. Poreski obveznik koji ne odbije ulazni PDV u skladu sa stavom 4. ovog člana, takva isporuka će se smatrati kupovinom sa PDV-om bez odbitka. "



Član 69 stav 3 Administrativnog uputstva br. 03/2015 za sprovođenje Zakona o PDV-u, utvrđuje obavezu plaćanja PDV-a na usluge koje pružaju oporeziva lica koji nisu osnovana na Kosovu, kao i pravo na sprovođenje ulaznog PDV-a (obrnuta naplata), odnosno porezna obaveza koju ima primalac usluge koji je registrovan za PDV na Kosovu, citiramo:

*"3. Kada je primalac registrovan za PDV na Kosovu*

*3.1 Plaćanje PDV-a:*

*3.1.1 Prema članu 52 Zakona o PDV-u, lice obavezno da plati PDV-a je lice koje obavlja oporezive nabavke. Međutim, kada se snabdevanje vrši od oporezivog lica koji nije osnovano na Kosovu za oporezivo lice koje je registrovano za PDV na Kosovu, osoba koja ima obavezu da plati PDV na nabavke, je primalac, a ne dobavljač.*

*3.2. Fakturisanje:*

*3.2.1. Iako dobavljač nije obavezan da plaća PDV, dužan je da izda poreznu fakturu.*

*3.2.2. Isporučilac je dužan da navede na fakturi da je kupac dužan da plati PDV postavljajući referencu na član 52, stav 1, tačka 1.2 Zakona o PDV ili druge reference koja pokazuju da će snabdevanje biti predmet postupka za obrnutu naplatu. Sledeći tekst će se smatrati odgovarajućim: "Obrnuta naplata, tačka 1.2 člana 52 Zakona o PDV-u na Kosovu".*

*3.3. Obračun PDV-a:*

*3.3.1. Primalac isporuke mora računati PDV na podatke fakture primljene od dobavljača. Međutim, primalac mora osigurati da se poreska osnovica obračunava u skladu sa članom 24 Zakona o PDV. Shodno tome, primalac će obezbediti da poreska osnovica obuhvata sve što predstavlja dobivenu konsideraciju ili koja će se uzeti od strane dobavljača, u povraćaju isporuke.*

*3.3.2. Obaveza primaoca za plaćanje PDV-a nije uslovljena od fakture isporuke. Stoga, ako primalac ne primi račun za snabdevanje, on će i dalje morati da deklariše ovaj iznos u deklaraciji PDV-a za odgovarajući poreski period i plaćati PDV.*

*3.4. Nastajanje obaveze u poreskom periodu:*

*3.4.1. Obaveza plaćanja PDV-a utvrđena je članom 22 Zakona o PDV-u.*

*3.5. Deklaracija PDV-a:*

*3.5.1. Primalac mora uključiti obračunat porez obaveznog PDV-a za isporuku usluga od dobavljača koji nije osnovan na Kosovu.*

*3.5.2. Primalac u istoj deklaraciji PDV-a ima pravo da odbije iznos PDV-a koji je deklarisan kao obračunati PDV i u skladu sa Poglavljem XIII Zakona o PDV-u.*

*3.6. Ako primalac ne primi račun od dobavljača, uslov iz člana 37. stav 2, tačka 2.1 Zakona u vezi sa dozvoljenim odbitkom, koji mu omogućava da to uradi samo ako poreski obveznik*

*poseduje račun za snabdevanje, to se ne primenjuje u odnosu na odbitak obračunatog PDV-a za primljene isporuke od snabdevača koji nije osnovan na Kosovu. "*

## **DEFINICIJE**

Pojmovi i izrazi koji se koriste u ovom javnom tumačenju Odluke imaju isto značenje kao što je definirano Zakonom br. 05 / L-037 o porezu na dodatu vrednost, kao i Administrativno uputstvo br. 03/2015 i br. 06/2016 o primeni Zakona o PDV-u.

## **PRIMENA OBRNUTE NAPLATE ZA PDV**

Primena obrnute naplate za PDV, za usluge nabavljene u inostranstvu, odnosi se samo na oporeziva lica koji su deo transakcije (dobavljača i primalac usluga). Dakle, da bi primenili obrnute naplate za PDV, primalac usluge bi trebao biti podnosilac deklaracije PDV-a na Kosovu.

Obrnuta naplata se odnosi na snabdevanje uslugama kupljenih van Kosova, samo za oporeziva lica koje nisu osnovana na Kosovu, za koje se mesto pružanja usluga, u skladu sa članom 20 Zakona br. 05 / L-037 za PDV, smatra da je na Kosovu.

## **OBRNUTA NAPLATA ZA PDV**

Pod šemom obrnutih naplata, za pružanje usluga koje se kupe oporezivo lice van Kosova, a koji nije osnovan na Kosovu, obaveza plaćanja PDV-a od dobavljača se prenosi na oporezivo lice (registrovano za PDV na Kosovu) za koje su izvršene isporuke.

Stoga, kada snabdevanje vrši oporezivo lice koje nije osnovano na Kosovu za lice koje je registrovano za PDV na Kosovu, lice koje je obavezno da plati PDV na to snabdevanje je primalac usluge.

## **PLAĆANJE PDV-A**

Lice koje ima obavezu da plati PDV-a je oporezivo lice kome se usluge pružaju od oporezivog lica koji nije osnovano na Kosovu.

## **FAKTURISANJE**

Prema posebnoj šemi, dobavljač, iako nije obavezan da plaća PDV, dužan je da izda poreznu fakturu.

Dobavljač mora u računu navesti da je primalac usluge obavezan da plati PDV tako što će



postaviti referencu na član 52. stav 1. tačka 1.2 Zakona ili bilo koju drugu referencu koja ukazuje na to da je isporuka podložna postupku obrnute naplate. Sledeći tekst će se smatrati odgovarajućim: "*Obrnuta naplata, tačka 1.2 člana 52 Zakona o PDV-u na Kosovu*"

## **OBRAČUN PDV-A**

Primalac isporuke mora računati PDV na podatke fakture primljene od dobavljača.

Primalac treba da obezbedi da poreska osnovica bude izračunata u skladu sa članom 24 Zakona o PDV-u. Takođe, primalac mora osigurati da poresna osnova uključuje sve što sadrži dobijena konsideracija ili koje će dobiti od snabdevača ostvariti, u povraćaju isporuke.

Obaveza primaoca za plaćanja PDV-a nije uslovljena od računa za snabdevanje. Stoga, ukoliko primaoc ne prihvati prijem fakturu isporuke, on mora i dalje deklarirati ovaj iznos u Deklaraciji PDV-a za odgovarajući poreski period i platiti PDV.

## **VREME NASTAJANJA OBAVEZE ZA NAPLATU PDV-A**

Trenutak nastajanja obaveze naplate PDV-a je vreme kada se vrši isporuka dobara ili usluga. PDV postaje naplativ, u zavisnosti od toga koji od tri trenutka se dešava prvo:

- a. Isporuka Snabdevanje roba ili usluga,
- b. Izdavanje računa koji se odnosi na isporuku robe ili usluga, ili
- c. Prihvatanje avansa / predujam pre isporuke robe ili usluga.

Na trenutak nastajanja poreske obaveze ne utiče na rok plaćanja, kao i mogućnost odlaganja plaćanja ili kreditiranja.

Za isporuke usluga za koje PDV plaća primalac isporuke, odnosno u slučajevima kada se primenjuje obrnuta naplata za PDV od primaoca usluge, trenutak nastanka obaveze PDV-a je u istom poreskom periodu u kojem je usluga primljena.

## **PRAVO NA ODBITAK PDV-A**

Oporezivo lice može odbiti od svoje obaveze PDV-a, obavezu PDV-a ili PDV plaćen u vezi sa kupovinom robe / usluga, pod uslovom da je koristi ili će koristiti takvu robu / usluge u svrhu svojih njegovih oporezivih transakcija.

Za robu /usluge koje se koriste ili će se koristiti od oporezivog lica, za koje se može odbiti PDV, , i za transakcije za koje se ne treba odbiti PDV, oduzima se samo onaj deo PDV-a koji može da se pripiše oporezivoj transakciji. Deo ulaznog PDV-a utvrđuje se u skladu sa članom 39 Zakona br. 05/ L-037 o PDV-u.

Primalac usluga, u istoj deklaraciji PDV-a ima pravo da odbije iznos PDV-a, deklarisanog kao obračunati PDV u skladu sa XIII poglavljem Zakona o PDV-u.

Ako primalac usluge, nije dobio račun od dobavljača, uslov naveden u članu 37, stav 2, tačka 2.1 Zakona (pravo na odbitak PDV samo ako poreski obveznik poseduje račun za snabdevanje) ne primenjuje se u odnosu na odbitak obračunatog PDV-a za isporuke dobijene od dobavljača koji nije osnovan na Kosovu.

### **PRAVO NA ODBITAK PDV-A, AKO SE NE PRIMENJUJE OBRNUTA NAPLATA ZA PDV ZA USLUGE KOJE SU KUPLJENE VAN KOSOVA**

U skladu sa članom 86 stav 3 Zakona 03 / L-222 o Poreskoj administraciji i procedurama, direktivama EU o PDV-sistemu i odlukama Evropskog suda pravde o poreskim pitanjima neophodno je napraviti razliku u slučajevima kao:

- a. Kada poreski obveznik ne primenjuje obrnutu naplatu za PDV-a za usluge nabavljene u inostranstvu, dok poresku fakturu evidentira u knjigama/ knjigovodstvu i
- b. Kada poreski obveznik ne obrnutu naplatu primenjuje za PDV-a za kupljene usluge u inostranstvu, dok poresku fakturu NE evidentira u knjigama / knjigovodstvu;

Gorenavedeni slučajevi za poreska pitanja tretiraju se na sledeći način:

1. U slučaju kada poreski obveznik (primalac usluga na Kosovu), fakturu dobijene usluge od oporezivog lica van Kosova (koje nije osnovano na Kosovu), upiše u knjige/ računovodstvo, ali za ovu fakturu (uslugu) ne primeni obrnutu naplatu za PDV (uz opravdanje da ukoliko bi je primenio, ne bi bilo poreskog efekta, pošto bi se obračunati PDV umanjio sa ulaznim PDV-om, podrazumeva se kada je puno pravo ulaznog PDV-a), primenjuje se obračunati PDV, kao i priznaje se puni odbitak PDV-a.

Poreski obveznik koji ne sprovodi mehanizam obrnute naplate za PDV, ali fakturu usluga upiše u knjigama/ računovodstvu, ima pravo na odbitak PDV u istom poreskom periodu, ne ograničavajući se na vremenski rok definisan u članu 38 stav 2 Zakona br. 05/ L-037 o PDV-u.

U takvim slučajevima, za neprimenjivanje obrnute naplate, Poreska administracija primenjuje kazne propisane Zakonom o Poreskoj administraciji i procedurama.

2. U slučaju kada poreski obveznik (primalac usluga na Kosovu), fakturu za usluge koji je primio od oporezivog lica van Kosova (koji nije osnovan na Kosovu), NE evidentira u knjige/ računovodstvo, kao i za ovu fakturu (uslugu) ne primenjuje obrnutu naplatu na PDV (uz opravdanje da ukoliko bi je primenio ne bi bilo poreznog efekta, obzirom da će se obračunati PDV umanjiti sa ulaznim PDV-om, podrazumeva se kada je puno pravo na ulazni PDV), primenjuje se obračunati PDV, kao i priznavanje punog odbitka PDV-a.

Poreski obveznik koji ne primenjuje mehanizam za primenu obrnute naplate PDV-a, kao i koji fakturu za usluge NE evidentira u knjigama / računovodstvu, ima ograničeno pravo na odbitak PDV-a, kao što je definisano u članu 38 stav 2 Zakona br. 05 / L-037 o PDV-u.

Stoga, kao što je prethodno opisano, u slučaju kada poreski obveznik ne izvrši obrnutu naplatu u vezi sa PDV-om, kao i fakturu ne evidentira u knjigama/ računovodstvu, to podrazumeva da ovaj poreski obveznik takođe i deklaracije za Porez na lične prihode ili Porez na prihode korporacija, nije tačno deklarisa.

U takvim slučajevima, za neprimenjivanje obrnute naplate za PDV i neupisivanje fakture, Poreska administracija će primenjivati kazne utvrđene Zakonom o poreskoj administraciji i procedurama. upravljanje poreske prijave PDV-a i neispunjavanja fakture.

### DEKLARISANJE PDV-A

Primalac usluge na obrascu PDV-a treba da uključi obračunati PDV na kupovinu usluga od oporezivog lica van Kosova, koje nije osnovano na Kosovu.

Datum: 22/08/2017

