

Радмила Р. Тркља⁵⁴
Бобан С. Дашић⁵⁵
Милан Р. Тркља⁵⁶

Рад примљен: 14.08.2024.
Рад прихваћен: 16.10.2024.
UDK: 658.15:004(497.11)

Прегледни рад

РАЧУНОВОДСТВЕНО ОБУХВАТАЊЕ ЕЛЕКТРОНСКИХ ФАКТУРА У ЈАВНИМ И ПРИВАТНИМ СУБЈЕКТИМА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ

Резиме: Са применом Закона о електронском фактурисању у Републици Србији креће се од 2022. године. Закон је измењен и допуњен и као такав у обавези је да се примењује од 01.01.2023. године у читавом јавном сектору као и великом делу приватног сектора. Изузеће од примене важи само за обвезнике чије финансијско пословање подлеже Закону о фискализацији изузимајући њихове финансијске трансакције за које се не издају фискални рачуни. Прописано је да се уз помоћ овог закона уреде сви поступци везани за издавање, слање, пријем, обраду, чување, садржина и елементи електронских фактура, које се односе на трансакције између субјеката јавног сектора, између субјеката приватног сектора, односно између субјекта јавног и субјекта приватног сектора као и сва друга питања повезана са електронским фактурисањем. Основни циљ овог Закона је усклађивање правних норми са законским уредбама и препорукама Европске уније. Дигитализација и аутоматизација пореског и финансијског инспекцијског надзора је процес који свакој држави омогућава већу ефикасност рада њених органа надзора али и осигурање правовременог и тачног извршења финансијских обавеза правних лица према њој. Уједно постоји и законска обавеза архивирања рачуноводствених исправа у електронском облику путем еАрхивирања. Циљ рада јесте да укаже на значај увођења електронских фактура као важне полуге у рачуноводственом евидентирању.

Кључне речи: Закон о електронском фактурисању, дигитализација, јавни и приватни сектор, рачуноводствена исправа.

⁵⁴ Академија струковних студија косовско метохијска Лепосавић,
radatrklja@gmail.com

⁵⁵ Академија струковних студија косовско метохијска Лепосавић,
bobandasickg@gmail.com

⁵⁶ Општина Смедеревска Паланка, trklja.milan@gmail.com

Увод

Као што смо у резимеу рада навели примена Закона о електронском фактурисању (у даљем тексту користимо скраћеницу ЗЕФ) почела је у 2022 години, међутим тим Законом нису биле прецизно објашњене одредбе које се односе на обавезу издавања електронске фактуре (у даљем тексту користимо скраћеницу ЕФ) као и проширивање круга изузетака од ове обавезе. С тим у вези биле су неопходне измене постојећег Закона, тако да је од 1. јануара 2023. године ступио је на снагу Закон о изменама и допунама Закона о електронском фактурисању. Допуном је прописано следеће: од обавезе издавања ЕФ изузима се промет добара и услуга који се врши без накнаде. Поред овога ту су и све трансакције на основу којих се плаћа накнада која у складу са Законом о буџетском систему представља јавни приход. На крају имамо и све захтеве који се односе на исплату трошкова и награда у судским и другим поступцима, чија се исплата врши из сопствених прихода суда, на основу одлуке суда, односно другог органа код којег се води поступак.

Такође, Закон се не примењује на физичка лица која нису обвезници пореза на приход од самосталне делатности. Сходно томе, од примене ЕФ изузети су пољопривредници који остварују приходе од пољопривреде или пољопривредне делатности, уз услов да не воде пословне књиге.

Електронско фактурисање (eInvoicing), у стратегијама ЕУ, представља део већег пројекта под називом Connecting Europe Facility – CEF - Платформа за повезивање Европе (https://cinea.ec.europa.eu/programmes/connecting-europe-facility_en). CEF представља кључну панверопску стратегију развоја кроз подржавање формирања трансевропских мрежа високих перформанси, одрживих и ефикасно повезаних и то, пре свега, у областима транспорта, енергије и дигиталних услуга. Електронско фактурисање за своју правну дефиницију и оквир уређења има ЕУ Директиву 2014/55/ЕУ (Directive 2014/55/EU of the European Parliament and of the Council, 2014). Све земље чланице ЕУ (и оне у процесу придруживања) у обавези су да овај документ уграде у своје локално законодавство и обезбеде његову пуну примену. У делу израде, размене и обраде рачуноводствених исправа, ова директива има јасне технолошко-организационе норме.

Појам и сврха електронске фактуре

„Електронска фактура у складу са Законом о електронском фактурисању дефинисана је као захтев за исплату по основу трансакција са накнадом, сваки други документ који утиче на исплату, односно висину исплате, фактура која се издаје за промет без накнаде, као и примљене авансе, који су издати, послати и примљени у структурираном формату који омогућава потпуно аутоматизовану електронску обраду података преко система електронских фактура” (Закон о електронском фактурисању, 2023, члан 6).

Српским стандардом електронског фактурисања (SRPS EN 16931-1:2019/A2:2020) регулисано је примање и издавање електронске фактуре. Овај стандард је у складу са европским стандардом електронског фактурисања (EN 16931-1:2017+A1:2019/AC:2020). Формат фактура је заснован на UBL (енг. UBL – Universal Business Language) структури. Тај формат је у Србији утврђен од стране Института за стандардизацију Србије.

Конструисање система ЕФ омогућава с једне стране директан пријем ЕФ издатих у складу са европским стандардом електронског фактурисања за извршене трансакције у којој се као издавалац ЕФ јавља страном лице. С друге стране као прималац ЕФ појављује се субјект јавног сектора. Путем овог система сви примаоци ЕФ примају исте фактуре. То је омогућено преко информационог посредника, у складу са уговором.

Да би се успоставила усклађеност ЕФ са српским стандардом електронског фактурисања неопходно је да ЕФ садржи основне елементе. Поред тога треба да буде усклађена са форматом и осталим елементима српског стандарда електронског фактурисања.

У члану 7 ЗЕФ наведени су основни елементи ЕФ:

- 1) издавалац ЕФ - назив, адреса, порески идентификациони број и матични број;
- 2) рачун издаваоца ЕФ;
- 3) прималац ЕФ - назив, адреса и порески идентификациони број и матични број;
- 4) рачун примаоца ЕФ;
- 5) датум издавања ЕФ и редни број под којим је заведена;
- 6) датум испоруке добара;
- 7) ако је било авансних плаћања наводи се њихов износ;
- 8) инструкције за плаћање;
- 9) основни подаци о количини и врсти добара која су испоручена;
- 10) пдв - износ основице;
- 11) износ пореске стопе пдв;
- 12) износ пдв који је обрачунат на основицу;
- 13) целокупан износ ЕФ;
- 14) забелешка о одредби закона којим се уређује порез на додату вредност на основу које није обрачунат порез на додату вредност;
- 15) забелешка да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.“

Начин примене стандарда електронског фактурисања ближе уређује Министар финансија. Он је у обавези да донесе службени акт којим ће се ближе утврдити минимални садржај ЕФ и њено процесуирање кроз систем. Тим актом су дефинисани и случајеви у којима поједини елементи ЕФ се могу изоставити или додати, као и други прописи којима се уређује

издавање одређених врста фактура и начин доставе пратеће документације кроз систем.

У циљу успостављања усклађености између ЕФ и европског стандарда електронског фактурисања неопходно је обезбедити да ЕФ садржи основне елементе европског стандарда електронског фактурисања. Такође, она мора бити усклађена са форматом и свим осталим елементима европског стандарда електронског фактурисања.

Издавање, пријем и чување електронске фактуре

Одредбама члана 6. ЗЕФ прецизирано је да се ЕФ издаје и прима у складу са српским стандардом електронског фактурисања. У циљу усклађивања са Директивом о електронском фактурисању, омогућен је пријем електронских фактура издатих у складу са европским стандардом електронског фактурисања за све трансакције које се односе на ЕФ у којима је издавалац страном лице (Станковић, 2021: 96).

Чланом 8. ЗЕФ прописано је да се ЕФ издата путем система ЕФ сматра веродостојном исправом.

ЗЕФ регулисан је поступак примања, издавања, прихватања, одбијања и чувања ЕФ. Утврђена су питања система за управљање фактурама, информационих посредника и заштите личних података. С тим увези, чланом 9. утврђено је да прималац ЕФ дужан да изврши плаћање на основу ЕФД која је издата у складу са српским стандардом, изузев када је у питању трансакција са странцем тада је прописана обавеза примаоца да прими ЕФ издату у складу са европским стандардом, на основу које је обавезан да изврши плаћање. Одредбама члана 10. ЗЕФ дефинише се начин поступања са ЕФ у ситуацији када прималац ЕФ не прихвати или не одбије исту у року од 15 дана од дана пријема ЕФ. Уколико субјекат јавног сектора не прихвати или не одбије примељену ЕФ у року од 15 дана, фактура се сматра прихваћеном. Када су у питању субјекти из приватног сектора, уколико прималац ЕФ не прихвати али и не одбије ЕФ издату од стране другог субјекта приватног сектора у року од 15 дана, систем ЕФ поново обавештава примаоца фактуре да је ЕФ издата, и уколико иста у додатном року од 5 дана не буду прихваћена или одбијена, сматраће се одбијеном. (Закон о електронском фактурисању, 2023, члан 10)

ЗЕФ прописани су рокови и начин чувања ЕФ. У складу са чланом 15. прецизирано је да се ЕФ које прима или издаје субјекат јавног сектора морају чувати трајно у систему ЕФ. ЕФ које су издате или примењене од стране субјекта које своје пословање обавља у приватном сектору чувају се у року од десет година од истека године у којој је издата ЕФ (Закон о електронском фактурисању, 2023, члан 15).

Фактура која се налази у папирном облику сматра се аутентичном и после истека рока за обавезно чување ЕФ од 10 година.

Влада Републике Србије доноси акте којима се ближе уређују услови и начин чувања ЕФ, поступак обезбеђивања веродостојности и интегритета садржине фактура у папирном облику. Поред овога Влада је задужена да пропише услове и начин стављања на увид ЕФ на основу захтева надлежног органа.

Типови електронских фактура

Обавеза издавања ЕФ на начин прописан Законом постоји уколико су кумулативно испуњени следећи услови (Чубрић & Бурић, 2022: 9):

- извршена је или ће бити извршена испорука добара, односно услуга, са накнадом или без накнаде;
- учесници у трансакцији су два обвезника ПДВ-а или два субјекта јавног сектора или субјект јавног сектора и обвезник ПДВ-а.

Притом, обавеза издавања електронске фактуре постоји и у случају издавања докуманта који утиче на исплату по основу трансакције са накнадом, односно висину исплате (Бурић, 2022: 29).

Трансакција може бити трансакција са накнадом или трансакција без накнаде између обвезника примене Закона. Накнада се односи на испоруку добара или пружање услуга, у којима је укључено авансно плаћање. „Одредбама члана 2 Правилника о елементима електронске фактуре, Систем електронских фактура (у даљем тексту користимо скраћеницу СЕФ) процесуира ЕФ, која је (Чубрић, Бурић, 2022: 10).

- коначна фактура,
- авансна фактура,
- документ о повећању накнаде или
- документ о смањењу накнаде“.

Коначном фактуром јесте она фактура која се издаје по основу извршеног промета добара и услуга.

Авансном фактуром се издаје по основу примљеног аванса за будући промет добара и услуга.

Уколико електронска фактура представља документ о смањењу, односно повећању накнаде, као тип документа који се нужно везује за једну или више других електронских фактура, оваква електронска фактура обавезно садржи елементе ЕФ, када ЕФ представља документ о смањењу, тј. повећању накнаде, су: (Правилник о елементима електронске фактуре, форми и начину доставе пратеће и друге документације кроз СЕФ, начину и поступку електронског евидентирања обрачуна пореза на додату вредност у систему електронских фактура и начину примене стандарда електронског фактурисања, члан 4)

- 1) за издаваоца фактуре - назив, адресу и порески идентификациони број;

- 2) за примаоца фактуре - назив, адресу и порески идентификациони број;
- 3) датум документа о смањењу или повећању накнаде и редни број под којим је документ заведен;
- 4) износ који се односи на смањење или повећање накнада;
- 5) број ЕФ за извршени промет добара и услуга.

Систем за управљање фактурама

Сваки корисник Система електронских фактура у обавези је да испуни основни технички захтев а то је повезивање на систем као и могућност размене електронских докумената и електронских информација. У циљу да се сви предуслови испуне, Влада РС је за обвезнике из јавног сектора обезбедила софтверско решење, односно коришћење СW апликације – Систем за управљање фактурама (СУФ) (<https://e-invoices.online/suf-prijava-sef-razlika-sistem-elektronskih-faktura>).

Овај систем је припремљен још крајем 2020.године. На интернет страници www.esuf.rs постоји целокупно објашњење које се односи на начин функционисања овог система, процедуре, поступци и документација за пријаву субјекта јавног сектора.

У складу са законским нормама сви субјекти јавног сектора су у обавези коришћења ЦРФ портала као и пријаве и обраде фактура по његовом упутству. Дакле, сви субјекти јавног сектора су у обавези да користе СЕФ и дужни су да се пријаве за коришћење СУФ система. (<https://e-invoices.online/suf-prijava-sef-razlika-sistem-elektronskih-faktura>).

Основна намена СУФ система је преглед и обрада пристиглих фактура за наплату, а његове најважније карактеристике су (Станковић, 2021: 50):

- јединственост и безбедност пријаве и коришћења;
- преглед и прихватање пристиглих фактура и пратеће документације;
- систем одобравања фактура;
- допуњавање фактура додатним књиговодственим подацима пре књижења и
- интеграција са постојећим ДМС и /или ЕРП системима.

СЕФ представља софтверско решење путем кога се обезбеђује управљање централног информационог посредника уз помоћ којег се примају, шаљу, евидентирају, обрађују и чувају електронске фактуре. Намена СЕФ-а је подједнако важна како за субјекте јавног сектора тако и за субјекта приватног сектора, као и за паушалце, пољопривредна газдинства и физичка лица.

Рачуноводствено обухватање електронских фактура

У складу са чланом 9 Закона о рачуноводству (2021) рачуноводствена исправа дефинише се као писани документ или електронски запис о насталој пословној промени који обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се на основу ње може недвосмислено сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Рачуноводственом исправом сматра се и исправа испостављена, односно примљена телекомуникационим путем, као и исправа испостављена, односно примљена путем сервиса за електронску размену података (Electronic data Interchange - EDI)“ (Закон о рачуноводству, 2021, члан 9). Закон даље предвиђа да се фафактура као рачуноводствена исправа саставља и испоручује правним лицима и предузетницима у електронском облику и да њену исправност мора потврдити одговорно лице својим потписом или другом идентификационом ознаком.

Пошиљалац рачуноводствене исправе одговоран је за истинитост и потпуност података.

Рачуноводствена исправа издата у електронском формату мора садржати идентификационо знаку или електронски потпис овлашћеног лица одговорног за издавање рачуноводствене исправе.

Правна лица и предузетници у обавези су да именују лице које ће бити задужено за контролу веродостојности рачуноводствене исправе. То лице својим потписом или другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа формално и суштински веродостојна (истинита, обрачунски тачна, потпуна и да веродостојно приказује пословну промену).

Закон предвиђа ограничење за лица именована да контролишу веродостојност рачуноводствене исправе. Ова лица, наиме, не могу бити одговорна за управљање материјалним стварима на које се рачуноводствена исправа односи. На овај начин законодавац спречава могућност издавања фингираних докумената, омогућава састављање фер и истинитих финансијских извештаја и повећава правну сигурност послодаваца.

Сваки предузетник је у обавези да предузме све неопходне мере да заштити рачуноводствене исправе од оштећења, губитка и промена. Такође, у обавези је да обезбеди да адекватна техничка опрема, и софтвер буду заштићени од злоупотребе. Држава није прописала обавезан софтвер, већ оставља сваком правном лицу слободу да одабере или самостално развије софтвер који највише одговара његовим пословним потребама.

Рачуноводствене исправе могу се чувати као оригинална електронска документа или дигиталне копије. Потребно је омогућити приступ надлежном органу тако сачуваним подацима и обезбедити (<https://www.profitplus.rs/elektronske-fakture-u-primeni-od-januara-2021/>):

- да су подаци сачувани на идентичан начин као и оригинали;

- да се подацима представљеним у електронском документу или запису може приступити и да су доступни за даљу обраду;
- да се из сачуване електронске поруке може утврдити пошиљалац, прималац, време и место слања и пријема;
- да су у примени само оне технологије и поступци којима се у довољној мери обезбеђује заштита од измена или брисања података, као и резервна база података на другој локацији.

Закључак

Ако сагледамо и упоредимо фактурисање на папиру, фактурисање у пдф формату и електронско фактурисање можемо уочити низ предности електронског фактурисања. То су уштеда на времену, уштеда на трошковима испоруке и уштеда на особљу.

Електронским фактурисањем у потпуности се избегава пролазак кроз напоран процес фактурисања на папиру, укључујући штампање и слање поштом. Сада је могуће доделити особљу, које је раније обављало фактурисање, друге задатке. На овај начин, јавни и приватни субјект може да ослободи ресурсе и време за улагање у друге важније фазе пословања. Пошто се подаци из е-фактуре могу аутоматски прослеђивати у ЕРП/рачуноводствени систем, прималац је ослобођен потребе да ручно обрађује примљену фактуру.

Применом електронских фактура су смањени материјални трошкови. Физичка роба укључује трошкове за куповину папира, коверата, кертрица, маркица за штампање и слање чекова, плус новац за штампач и његово одржавање. Грешке у уносу су значајно смањене због текуће аутоматизације процеса е-фактурисања и отклањања ручног куцања.

Поред наведеног имамо и поједностављено архивирање. Јавни и приватни субјекти су по закону обавезни да чувају електронске фактуре у периоду од 10 година у случају да порески органи касније изврше ревизију. Штампани рачуни обично нису добри кандидати за дугорочно архивирање. Архивирани рачуни могу бити изгубљени као последица пожара или поплава. Последице за пословање у овим ситуацијама могу бити прилично скупе. Порески органи тада процењују штету, обично не у корист предузећа. Подаци о фактури су већ доступни са е-фактурисањем у случају преноса електронског фактурисања, што га чини релативно једноставним за интеграцију у систем електронског архивирања. Пресликавање података и одговарајуће резервне копије, које су карактеристике савремених система архивирања, осигуравају да су подаци о фактури безбедни и лако доступни.

Литература

1. Directive 2014/55/EU of the European Parliament and of the Council, 2014, Official Journal Of The European Union. L 133/1.
2. Чубрић Ф., Бурић М., Порези и рачуноводство, бр. 7, Обавеза пријема електронских фактура од 1. јула 2022.године за субјекте приватног сектора (регистрација, приступ, одобравање, одбијање и др.), Београд, 2022.
3. Бурић М., Порези и рачуноводство, бр. 6, Правила издавања електронске фактуре за промет извршен субјекту јавног сектора за који је издат фискални рачун у складу са допуном правилника о пдв-у, Београд, 2022.
4. Станковић В., Приручник за електронско фактурисање - водич кроз дигитализацију пословања, Институт за рачуноводство и ревизију, Београд, 2021.
5. Закон о електронском фактурисању, (Службени гласник РС, бр.44/2021, 129/2021 и 138/2022)
6. Закон о изменама и допунама Закона о електронском фактурисању, Службени гласник РС, бр. 138/2022.
7. Закон о рачуноводству, Службени гласник РС, бр. 73/2019 и 44/2021 – други закон.
8. Правилник о елементима електронске фактуре, форми и начину доставе пратеће и друге документације кроз систем електронских фактура, начину и поступку електронског евидентирања обрачуна пореза на додату вредност у систему електронских фактура и начину примене стандарда електронског фактурисања, Службени гласник РС, бр. 69/ 2021, 132/ 2021 и 46/ 2022.
9. Уредба о условима и начину чувања и стављања на увид електронских фактура и начину обезбеђивања веродостојности и интегритета садржине фактура у папирном облику, Службени гласник РС, бр. 69/2021, 132/2021 и 46/2022.
10. https://cinea.ec.europa.eu/programmes/connecting-europe-facility_en
11. <https://e-invoices.online/suf-prijava-sef-razlika-sistem-elektronskih-faktura>
12. www.esuf.rs
13. <https://porezonline.rs>
14. <https://www.profitplus.rs/elektronske-fakture-u-primeni-od-januara-2021/>

ACCOUNTING INCLUSION OF ELECTRONIC INVOICES IN PUBLIC AND PRIVATE ENTITIES OF THE REPUBLIC OF SERBIA

Summary: The implementation of the Law on Electronic Invoicing in the Republic of Serbia starts in 2022. The law has been amended and, as such, is required to be applied from January 1, 2023 in the entire public sector as well as a large part of the private sector. Exemption from application applies only to taxpayers whose financial operations are subject to the Law on Fiscalization, taking into account their financial transactions for which fiscal invoices are not issued. It is prescribed that with the help of this law, all procedures related to the issuance, sending, receiving, processing, storage, content and elements of electronic invoices, which refer to transactions between a private entity, a separate entity of entities and a public sector entity between a private entity and a public entity, are regulated sector. private sector as well as all other issues related to electronic invoicing. The main goal of this Law is the harmonization of legal norms with legal regulations and recommendations of the European Union. Digitization and automation of tax and financial inspection supervision is a process that every country enables greater efficiency of the work of its supervisory authorities and legal entities under modern and international law. There is also a legal obligation to archive accounting documents in electronic form through eArchiving. The aim of the paper is to indicate the importance of introducing electronic invoices as an important lever in accounting recording.

Keywords: Law on electronic invoicing, digitization, public and private sector, accounting document.