



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52

Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изм. № *94-П-288*
Дата *26.09.2008* г.

ДО
ДИРЕКЦИЯ "ОУИ" –

Относно: изисквания към данъчните документи

Във връзка с влизане в сила на ЗДДС от 1 януари 2007 год. и с оглед единното прилагане на данъчното законодателство, на основание чл. 10, ал. 1, 10 от Закона за Националната агенция за приходите, изразявам следното становище относно изискванията към данъчните документи:

Директива 2006/112/ЕО на Съвета на ЕО от 28.12.2006 год. относно общата система за облагане с ДДС представлява общ консолидиран пакет на правото на Общността в областта на ДДС. Важно място в нея заемат правилата за фактуриране, приложими за предприятията, установени в Европейската общност. В Директивата са посочени основните правила във връзка с издаване на фактурите, предвид хармонизиране на законодателствата на страните-членки относно данъка върху добавената стойност, като е дадена възможност на държавите-членки, да приемат специфични условия за издаването им и специфични изисквания към съдържанието им. Всяко данъчнозадължено лице - доставчик, е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане освен в случаите, когато доставката се документира по друг начин.

С влизането в сила на ЗДДС, считано от 1 януари 2007г. се осъществява хармонизиране на законодателството на Република България и това на Европейската общност по отношение на облагането с данък върху добавената стойност. Логиката на ДДС почива на основния принцип, според който начисленият от регистрирано по ЗДДС лице на регистрирано по ЗДДС лице по облагаема доставка данък е с право на припадане, само когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Упражняването на право на припадане на данъчен кредит поначало е подчинено, от формална гледна точка, на притежаването на данъчен документ с определени реквизити от страна на регистрираното лице – получател по доставка. Обикновено, този документ, с който регистрираните лица упражняват правото на припадане, представлява фактура, издадена от доставчика на стоки или услуги. За да е налице правото на припадане на данъчен кредит, начислен от доставчик, данъкът трябва да бъде начислен по фактура, или дебитно известие в която лицето е посочено като получател, като същият следва да е изготвен съобразно разпоредбите предвидени в ЗДДС и ИПЗДДС. Задължително условие е данъкът да е посочен на отделен ред.

Следва да се има предвид, че изискванията към фактурите, посочени в ЗДДС, са приложими за всички лица, които извършват независима икономическа дейност, а изискванията към известията и протоколите – само за регистрираните по ЗДДС лица.

Настоящото становище обхваща видовете данъчни документи, задължението за

издаване на данъчни документи, съдържанието на данъчните документи, извършването на корекции, фактури, предадени по електронен път, задълженията относно запазването и съхранението на данъчните документи и някои специфични случаи на документиране.

A/ ОБЩИ ПРАВИЛА ЗА ДОКУМЕНТИРАНЕ

1. ВИДОВЕ ДАПЪЧНИ ДОКУМЕНТИ

Съгласно разпоредбите на чл.112, ал.1 от ЗДДС, данъчните документи са:

1. фактурата,
2. известието към фактурата,
3. протоколът.

Така изброените документи се издават ръчно или автоматизирано.

ЗДДС и ШЗДДС въвеждат специални изисквания, на които трябва да отговарят данъчните документи, които изисквания са разглеждани по-долу.

2. ЗАДЪЛЖЕНИЕ ЗА ИЗДАВАНЕ НА ДАПЪЧНИ ДОКУМЕНТИ – условия и срокове

2.1. Задължение за издаване на фактура

ЗДДС предвижда всяко данъчно задължено лице – доставчик /регистрирано или нерегистрирано по този закон/ да издава фактура:

- за извършената от него доставка на стока или услуга, или
- при получаване на плащане преди доставката – предварително, авансово плащане.

Това задължение е валидно относно доставките, извършени в рамките на не зависимата икономическа дейност на лицето.

Доставки във връзка с дейности извън обхвата на ЗДДС, извършвани от лица, които не са данъчно-задължени (напр. органи на държавната или местна власт – за доставките извън независимата им икономическа дейност), следва да се документират чрез издаване на първичен счетоводен документ, който съдържа най-малко реквизитите, посочени в чл.7, ал.1 от Закона за счетоводството. Пример: в случаите, когато дадена община събира установени с нормативен акт такси (например ЗМДТ) в качеството си на орган на местна власт, същата не е данъчно-задължено лице. Следователно при събиране на посочените такси от задължените за заплащането им физически или юридически лица не е наличие нормативно основание за издаване на фактура. Но за отдаване под наем на помещения за търговски цели, общината има задължение да издаде фактура

Когато регистрирано лице извърши облагаема доставка, за която е получило авансово плащане преди датата на регистрацията си по този закон, то издава фактура, в която посочва цялата данъчна основа на доставката - чл. 25, ал.7 от ЗДДС. В тези случаи съержанието на фактурата се съобразява с чл. 114, ал.1, т.14 от ЗДДС – фактурата съдържа реквизит – сума за плащане, която се различава от сумата на данъчната основа и на данъка.

Предвидени са някои изключения, при които не е задължително издаването на фактура. Това са:

- доставки, по които получателят е данъчно незадължено физическо лице;
- доставки на финансови услуги по чл. 46 от ЗДДС и на застрахователни услуги по чл. 47 от ЗДДС – освобождаването от задължение за издаване на фактура е само по отношение на тези с място на изпълнение на територията на страната;
- продажби на самолетни билети;
- безвъзмездни доставки;
- доставки на услуги, извършвани по електронен път от данъчнозадължени лица, не установени в общността,

Предвидени са по ЗДДС и доставки, осъществени от нерегистрирани по закона

физически лица, различни от еднолични търговци, по отношение на които не задължително издаване на фактура. Това са случаите, при които за извършените от тях доставки:

- се издава документ по реда на специален закон /Закона за адвокатурата, Закона за потариусите и потариалната дейност/;

- се издава сметка за изплатени суми или документ по чл. 9 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица,

- издаването на документ не е задължително съгласно Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Например: при издаване на фискална касова бележка от касов апарат, при документирани със сметка за изплатени суми - граждански договори, при създаване на произведения на изкуството.

Във всички гореизброени случаи, когато издаването на фактура не е задължително, тя се издава по желание на някоя от страните по доставката, като всяка от тях е длъжна да съдейства за издаването. Доставчикът може да упълномощи писмено друго лице да издава фактури от негово име.

В случаите на доставки на стоки и услуги при публична продажба по Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и Гражданския процесуален кодекс, както и при продажба по Закона за особените залози и Закона за кредитните институции, фактура не се издава. ЗДДС предвижда специален ред на документирани в този случай, предмет на коментар в т. Б.2. по-долу.

Изискването за издаване на фактура се отнася за доставките, които съгласно ЗДДС са с място на изпълнение на територията на страната, извършени както от данъчно задължени лица, установени на територията на страната, така и за извършените от лица, установени извън територията на страната. Следва да се има предвид, че фактура се издава и за извършена доставка с място на изпълнение извън територията на страната в рамките на икономическата дейност на лицето, като във фактурата не се начислява данък.

В тази връзка следва да се има предвид, че по отношение на доставките на лица, установени в страната, които са с място на изпълнение на територията на друга държава, освен изискванията на ЗДДС, валидни са изискванията на съответната държава, на територията на която е мястото им на изпълнение. Поради това за една и съща доставка би могло да възникне задължение за издаване на както на фактура, съобразена с изискванията на ЗДДС, така и на такава, съобразена с изискванията на съответното чуждо законодателство. Съответно следва да се има предвид и че независимо от предвиденото в разпоредбите на ЗДДС и ППЗДДС освобождаване от задължение за издаване на данъчен документ /фактура или известие/, с които се документира определена доставка, в същото време съответното чуждо законодателство, приложимо съгласно местонавършването на доставката, може да има изискване за издаване на такъв.

Срокът за издаване на фактура е не по-късно от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставка. При авансово плащане срокът за издаване на фактурата е не по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането. Не представлява нарушение на закона, ако за няколко доставки в рамките на този срок се издаде една обща фактура, но това не означава, че фактурата се издава с една обща стойност за всички доставки, а отделните доставки се фактурират с отделна данъчна основа.

Следва да се има предвид, че е предвиден различен срок за издаване на фактури при външнообщностните доставки. При външнообщностна доставка или при авансово плащане във връзка с външнообщностна доставка, срокът за издаване на фактурата е до 15-то число на месеца, следващ месеца, през който е възникнало данъчното събитие, а именно - прехвърлена е собствеността върху стоката или стоката е фактически предоставена.

Фактурата се издава най-малко в два екземпляра /еден екземпляр за доставчика и един за получателя/, но ако доставчикът прецени, може фактурата да има повече екземпляри. Следва да се има предвид, че само върху първия екземпляр на фактурата има гриф

“оригинал” и същият се предоставя на получателя.

2.2. Задължение за издаване на известие към фактура

При изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата- дебитно или кредитно известие.

При увеличение на данъчната основа се издава дебитно известие. При намаление на данъчната основа, вкл. при предоставяне на търговска отстъпка или намаление след датата на възникване на данъчното събитие или при разваляне на доставки, се издава кредитно известие.

В случай на прекратяване или разваляне на договор за финансов лизинг по чл.6, ал.2, т.3 от ЗДДС доставчикът издава кредитно известие за разликата между данъчната основа на доставката и сумата, която задържа въз основа на договора, без данъка по този закон.

Срокът за издаване на известията не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство – изменението на данъчната основа или разваляне на доставката.

Посочените по-горе правила, валидни за фактурите, са относими и за известията.

2.3. Задължение за издаване на протокол

За някои специфични доставки ЗДДС предвижда същите да бъдат документирани с протокол. Това се най-общо две групи случаи на издаване на протоколи, които се разграничават въз основа на това дали лицето, което ги издава, има качеството на доставчик или на получател по доставката, предмет на документирането.

2.3.1. Издаване на протоколи от доставчика

В определени случаи ЗДДС предвижда начисляването на данъка от доставчици по облагаеми доставки - регистрирани по ЗДДС лица, да се извършва с протокол. Това са случаите:

а. когато лицето не се е снабдило с посочените в закона и правилника документи в предвидените в закона срокове за удостоверяване на доставка с място на изпълнение извън територията на страната или на доставка, за която е приложима нулева ставка на данъка.

б. при усвояване на финансираня (субсидии) по чл. 16 от ПИЗДДС.

в. за документиране на приравнени на възмездни доставки операции:

- безвъзмездна предоставяне/ прехвърляне на собственост на стоки – по чл. 6, ал. 3 от ЗДДС;

- приравнени на ВОД изпращане/транспортиране на стоки за икономическата дейност на лицето - чл. 7, ал. 4 ЗДДС;

- предоставяне на услуги, в т.ч. и безвъзмездно по чл. 9, ал. 3 от ЗДДС.

г. за документиране на доставката на обща юридическа услуга – чл. 142, ал. 1 от ЗДДС

д. за документиране на доставки, за които се прилага специалният ред за облагане на маржа - чл. 144, ал. 4 от ЗДДС. По силата на чл. 90 от ПИЗДДС този протокол не се издава за всяка отделна доставка, а еднократно за данъчния период – в края на съответния период. За тези доставки се издава протокол и за всеки публичен търг.

2.3.2. Издаване на протоколи от регистриране по ЗДДС лица - получатели по доставки, съответно придобиващи при тристранни операции и ВОП и вносите.и

Протокол се издава задължително в следните случаи, когато данъкът е изискуем от получателя/придобивачия/вносителя по доставката - регистрирано по ЗДДС лице, а именно:

а. доставчикът не е регистрирано по ЗДДС лице и не е установен на територията на страната - протоколът се издава от получателя по доставката при:

- доставка на природен газ чрез тръбопроводи за пренос или на електрическа енергия,

- доставка на услуги, посочени в чл. 21, ал. 3 от ЗДДС – т.е. нематериални услуги,

- доставки на услуги по чл. 22, 23 и 24 от ЗДДС – услуги по транспорт и спедиция между държави-членки, посреднически услуги и услуги по оценка, експертиза и работа по движими вещи, и др.

б. при доставка на стоки, които се монтират или инсталират от или за сметка на доставчика – протоколът се издава от получателя по доставката, /в случаите на чл. 82, ал.2, т.4 от ЗДДС – когато е регистрирано по този закон лице и доставчикът е установен на територията на друга държава членка;

в. при възпреобшностни придобивания – от придобивания.

г. при тристранна операция, осъществена при условията на чл. 15 – протоколът се издава от придобивания.

д. при недоказване на качеството на посредник в тристранна операция - случай, че посредникът не се е снабдил с предвидените в чл. 9, ал.2 от ШЗДДС документи до изпитване на определения в правилника срок, се счита, че ВОП е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът става изискуем от посредника – протоколът се издава от посредника

е. в случаите на доставки на инвестиционно злато и златни материали по чл. 161 от ЗДДС – протоколът се издава от получателя – регистрирано по ЗДДС лице;

ж. в случаите на доставки на стоки и услуги по приложение № 2 към ЗДДС, за които е приложимо "обратно начисляване" по чл. 163а от закона, независимо дали доставчикът е данъчно задължено или данъчно незадължено по закона лице - протоколът се издава от получателя - регистрирано по този закон лице,

з. при прилагане на специалния ред за начисляване на данък при внос за инвестиционни проекти, одобрени от министъра на финансите -/ чл. 57 от ЗДДС/ - от регистрираното лице - вносител;

Протоколите по 2.3.1. и 2.3.2 се издават не по-късно от 15 дни от датата, на която данъкът е станал изискуем.

3. СЪДЪРЖАНИЕ НА ДАНЪЧНИТЕ ДОКУМЕНТИ

Данъчните документи са първични счетоводни документи, носители на информация за осъществени стопански операции.

Съгласно разпоредбите на чл.3 от Закона за счетоводството, първичните счетоводни документи се съставят на български език с арабски цифри и в левове. Те могат да се съставят и на съответния чужд език в чуждестранна валута в случаите на сделки, уговорени в чуждестранна валута с чуждестранни контрагенти.

3.1. Съдържание на фактурата и известието към нея.

3.1.1. Реквизитите на фактурата,

Същите са посочени в чл.114 от ЗДДС.

Фактурата, издадена от данъчнозадължено лице задължително съдържа:

1. наименование на документа – фактура/ дебитно известие/ кредитно известие;
2. пореден десетразряден номер, съдържащ само арабски цифри, базиран на една или повече серии в зависимост от отчетните нужди на данъчно задълженото лице, който идентифицира фактурата уникално;

Фактурите трябва да съдържат уникален номер, базиран върху определена хронология. Номерата са десетразрядни, нарастващи без дублиране и пропуски и не зависят от вида на бланката или документа. Дублиране на номерата на документите се допуска само в случаите, когато документи се издават от фискално устройство, одобрено преди влизане в сила на Наредба Н-18 от 2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства. Всички екземпляри на един и същ документ носят един и същ номер. Номерацията не зависи и не се нарушава при изпитването на календарната година. При

изчерпване на възможните номера лицето/клонът на лицето, след като писмено уведоми териториалната дирекция на Националната агенция за приходите, започва номерирането отново от "0000000001". Ако лицето/клонът на лицето има подразделения или обекти, същите могат да определят диапазон от номера, които да се използват от подразделението (обекта) при издаването от него документи. Този диапазон следва да се изчерпва постепенно през следващите периоди. При запълването му се определя нов диапазон.

Следва да се има предвид, че номерирането на документите по чл. 78 от ППЗДДС (фактури и известия към тях), издадени след 1 януари 2007 г. включително, започва от "0000000001" съгласно § 14 от ПЗР на същия правилник. Тази разпоредба се отнася единствено за регистрираните по ЗДДС лица.

При регистрация по ЗДДС, номерацията на фактурите може да бъде започната от № 0 ...01. След дерегистрация на лицето по ЗДДС, същото може при издаване на фактури като нерегистрирано вече по ЗДДС лице да продължи достигнатата номерация на фактурите. При повторна регистрация данъчно-задълженото лице може да започне номерацията на фактурите си от № 0 ...01, но няма пречка и да продължи достигнатата номерация.

3. дата на издаване;

Датата на фактурата е тази на нейното издаване.

4. име и адрес на доставчика;

- във фактурите трябва да посочват името на доставчика и адреса за кореспонденция по чл. 28 от ДОПК

5. идентификационен номер по чл. 94, ал. 2 на доставчика /ДДС номер /, когато той е регистриран по закона лице, съответно номера по чл. 84 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс - БУЛСТАТ- когато доставчикът е нерегистрирано по този закон лице;

Съгласно разпоредбата на §1, ал. 1, т. 1 от Допълнителните разпоредби на Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност "идентификационен номер" е:

а) единен идентификационен код по търговския регистър - на вписаните в търговския регистър лица,

б) единният идентификационен код по БУЛСТАТ - на вписаните в регистър БУЛСТАТ лица,

в) единният граждански номер или личният номер на чужденец - на физическите лица, които не са вписани в търговския регистър, съответно в регистър БУЛСТАТ,

г) служебният номер по чл. 84, ал. 3 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс за лицата, различни от тези по букви "а" - "в" и които са задължени лица по Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Във връзка с документирането на доставки, извършвани от физическо лице, което е вписано в търговския регистър като еднолично търговец, следва да се има предвид, че в този случай, независимо от това в какво качество физическото лице извършва доставките, представляващи независима икономическа дейност - като търговец, земеделски производител, лице, упражняващо свободна професия или друго качество, то е длъжно да издава фактура по чл. 113 от ЗДДС (освен в изрично предвидените в закона случаи, когато издаването на фактурата не е задължително) и да посочва във фактурата единствено идентификационния номер по чл. 94, ал. 2 от ЗДДС, имащ за основа идентификационния код, получен във връзка с регистрацията си като еднолично търговец.

6. име, фамилия и подпис на съставителя;

Съгласно чл.78, ал.8 от ППЗДДС подписът на съставителя на документа може да се замени с идентификационен шифър по чл. 8 от Закона за счетоводството.

7. име и адрес на получателя по доставката;

- посочва се името на получателя и адреса за кореспонденция по чл. 28 от ДОПК.

8. идентификационен номер по чл. 94, ал. 2 на получателя, когато той е регистрирано по ДДС лице и съответно номера по чл. 84 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс - когато получателят е нерегистрирано по този закон лице, идентификационен номер за целите на ДДС - когато получателят е регистриран в друга държава членка, друг номер за

идентификация на лицето, когато такъв се изисква съгласно законодателството на държавата, където е установен получателят;

9. количеството и вида на стоката, вида на услугата;

Количеството и вида на доставените стоки или предоставени услуги трябва да бъде упоменато. То се изразява в бройки стоки или вид услуги, тегло, обем или размер на работа, в зависимост от естеството. В случаите, при които във фактурата няма достатъчно място за да бъдат изписани всички доставени стоки, количествата и стойностите им, е възможно да бъде изготвен опис на същите, който да бъде неразделна част от фактурата.

10. датата, на която е възникнало данъчното събитие на доставката, или датата, на която е получено плащането;

Върху фактурата се посочва датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката или е завършена услугата, а при авансово плащане – датата, на която е получена сумата. Тази дата се посочва дори когато тя съвпада с датата на издаване на фактурата.

11. единичната цена без данъка и данъчната основа на доставката, както и предоставените търговски отстъпки и намаления, ако те не са включени в единичната цена;

Сумите по фактурата могат да бъдат посочени в която и да е валута, при условие че данъчната основа и размерът на данъка се посочат в български лева при спазване изискванията на чл. 26, ал. 6 от закона.

При доставки, извършени от дилър, за които е приложен специалният ред на облагане на маржа, във фактурите и известията към тях не се посочва данъчна основа и данък.

12. ставката на данъка – 20 %, 7%,

Когато ставката е нулева, посочва се основанието за прилагането ѝ, а ако не се начислява данък, посочва се основанието за неначисляване на данък:

- при издаване на фактура от регистрирано по ЗДДС лице, или от лице, регистрирано по ЗДДС на основание вътрешностни придобивания /чл.99 и чл.100, ал.2 от ЗДДС/, основанието за пеначисляване на данък е "чл.113, ал.9" от закона, или;

- при извършване на освободена доставка като основание за неначисляване на данък се вписва съответната разпоредба от закона, съгласно която доставката е освободена, или;

- при осъществяване на вътрешностна доставка се посочва основанието за прилагането на нулевата ставка – чл.53, ал.1 от закона, или,

- при осъществяване на доставка по глава трета от закона се посочва съответният член от закона, или;

- за доставки на услуги по чл. 22 - 24 от закона - съответната разпоредба от закона или правилника, или;

- при доставка на обща туристическа услуга като основание за неначисляване на данък се посочва "чл. 86, ал. 1 от ПИЗДДС", или;

- при продажба на стоки, за които е приложен специалният ред на облагане на маржа, като основание за пеначисляване на данък се посочва чл.143 от ЗДДС, или;

- когато данъкът е изискуем от получателя, във фактурата не се посочват размерът на данъка и данъчната ставка, посочва се изрично, че данъкът е изискуем от получателя и съответната норма от закона или правилника, или;

- когато доставката на стока или услуга е с място на изпълнение извън територията на страната – посочва се съответната норма от ЗДДС, или;

- при дистанционна продажба на стоки, от лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка и мястото на изпълнение на доставката при условията на дистанционна продажба е на територията на другата държава членка, допълнително се посочват и идентификационният номер на лицето за целите на ДДС, издаден от другата държава членка, ставката на данъка, приложима за доставката в другата държава членка и размерът на данъка, дължим по доставката.

- регистрирано лице - посредник в тристранна операция, като основание за неначисляване на данък във фактурата посочва "чл. 28e(Г)(3) 77/388/ЕО", чл. 141 от Директива 2006/112/ЕО".

Следва да се има предвид, че е допустимо във фактурата да се посочи, вместо позоваването на съответния член на ЗДДС, съответно ППЗДДС, позоваване на съответния член от Директива 2006/112/ЕО, съответно от Директива 77/388/ЕЕС, представляващ основание за неначисляване на данък на членове /напр. чл.чл. 313, 326, или 333 от Директива 2006/112/ЕО – за специалния ред за облагане на маржа/. Също така, следва да се приеме, че е спазено изискването на закона, когато във фактурата основанието за неначисляване на данък е записано описателно – например – „вътреобщностна доставка“, „ВОП“, прилагане на специалния ред за облагане на маржа на цената“ „обща туристическа услуга“, „доставка с място на изпълнение извън територията на страната“ „доставка с място на изпълнение в ... /с посочване на съответната държава/“ и т.н.

13. размера на данъка;

Данъчно задължените лица, които не са регистрирани по този закон или са регистрирани на основание ВОП, нямат право да посочват данъка в издаваните от тях фактури.

Следва да се има предвид, че законът е предвидил санкции за лица, които не са регистрирани по този закон и издават данъчни документи с посочен в тях данък (чл. 183 от ЗДДС).

14. сумата за плащане, ако тя се различава от сумата на данъчната основа и на данъка.

Обикновено сумата за плащане се различава от данъчната основа и данъка, в случаите, когато законодателят е предвидил специален ред за определяне на данъчната основа /например доставки на стоки и услуги при условията на чл.27 от ЗДДС/, както и при получени авансови плащания.

15. обстоятелствата, които определят стоката като ново превозно средство - при вътреобщностна доставка на нови превозни средства.

Когато предмет на доставката е ново превозно средство, във фактурата следва да се посочи обстоятелството, определящо автомобила като ново превозно средство – изминати километри, когато те са до 6000 или срокът, изтекъл от датата на първоначалната регистрация, когато е по-кратък от 6 месеца.

На основание чл.78, ал.1 от ППЗДДС, фактурите и известията към тях, които се издават от регистрирани по ЗДДС лица съдържат трайно вписани при отпечатването:

1. пореден номер;
2. гриф "оригинал" на първия екземпляр;
3. наименованието, идентификационен номер на лицето, което ще ги издава;
4. идентификационен номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона – т.нар. ДДС номер.

Тези изисквания не се отнасят за нерегистрираните по ЗДДС лица, както и за лицата, регистрирани по ЗДДС на основание чл. 99 и чл. 100, ал.2 от ЗДДС за ВОП и по чл.152 от ЗДДС - за услуги, извършвани по електронен път.

Във фактурите и известията към тях, които издават регистрираните лица, следва да са трайно вписани при отпечатването и двата реквизита, посочени в т.3 и т.4 на чл.78, ал.1 от ППЗДДС, а именно – наименование, идентификационен номер на лицето, което ще ги издава и идентификационен номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона – т.нар. ДДС номер.

Оригиналът на фактурата/известията се предоставя на получателя по доставката.

3.1.2. Реквизити на известията към фактурите.

Освен реквизитите по чл. 114 от ЗДДС, изброени по-горе в т.3.1.1, известията към фактурата задължително съдържа и номера и датата на фактурата, към която е издадено и основанието за издаване.

3.2. Реквизити на протокола

Протоколът, съгласно чл.117, ал.2 от ЗДДС и чл. 80 от ПНЗДДС задължително съдържа:

1. номер и дата,

Бланките на протоколите, издавани от регистрирани по закона лица /с изключение на протоколите по чл. 116, ал. 4 от закона за анулиране на данъчни документи-фактури и известия/, трябва да съдържат трайно вписани при отпечатването следните реквизити – пореден номер, наименование и идентификационен код по чл. 81, ал.1, т.3 от ДОНК на лицето, което го издава и ДДС помера му.

Померата на протоколите са нарастващи без дублиране и пропуски и не зависят от вида на бланката. Всички екземпляри на един и същи протокол носят един и същ номер. Номерацията не зависи и не се нарушава при изтичането на календарната година. Ако лицето/клонът на лицето има подразделения или обекти, същите могат да определят диапазон от номера. При запълването му се определя нов диапазон.

2. името и идентификационния номер по чл. 94, ал. 2 на лицето, което го издава,

3. количеството и вида на стоката или вида на услугата,

4. датата на възникване на данъчното събитие по доставката,

5. данъчната основа,

6. ставката на данъка,

7. основанието за начисляване на данъка от лицето, което издава протокола,

8. размерът на данъка.

Когато данъкът е изискуем от получателя по доставката и доставчикът е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, освен горепосроените реквизити, протоколът трябва да съдържа и:

1. идентификационен номер за целите на ДДС на доставчика, под който е осъществена доставката, издаден от друга държава членка;

2. номер и дата на фактурата - когато такава е издадена до датата на издаване на протокола.

При изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издаден протокол, лицето издава нов протокол, който задължително съдържа /чл. 17, ал.4 от ЗДДС/:

1. номера и датата на първоначалния протокол, издаден за доставката,

2. основанието за издаване на новия протокол,

3. увеличението/намалението на данъчната основа,

4. увеличението/намалението на данъка.

4. ИЗВЪРШВАНЕ НА КОРЕКЦИИ В ДАΝЪЧНИТЕ ДОКУМЕНТИ

4.1. Корекции на погрешно издадени документи

Поправки и добавки във данъчните документи не се разрешават. Погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови.

Освен в случаите на погрешно попълнени реквизити, за погрешно съставени документи се смятат и:

- издадени фактури и известия към тях, в които не е начислен данък, въпреки че е следвало да бъде начислен;

- издадени фактури и известия към тях, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен;

- издадени протоколи, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен. За анулирането на тези протоколи не се издава нов протокол, а в погрешно съставения се посочва основанието за анулиране /чл. 80, ал.6 от ПНЗДДС/

Следва да се има предвид, че при развалянето на доставка не се анулира издадения документ, а се издава кредитно известие.

При получено авансово плащане от нерегистрирано лице и осъществяване на доставката след датата на регистрация, няма основание за анулиране на документа във връзка с предварителното плащане. В тези случаи се издава нова фактура, съдържанието на която се съобразява с чл. 114, ал.1, т.14 от ЗДДС –сума за плащане се различава от сумата на данъчната основа и на данъка.

Когато погрешно съставени документи или поправени документи са отразени в отчетни регистри /на доставчика или на получателя/, за анулирането се съставя протокол - по чл.116, ал.4 от ЗДДС - за всяка от страните. Този протокол съдържа:

1. основанието за анулирането.
2. номера и датата на документа, който се анулира.
3. номера и датата на издадения пов документ.
4. подпис на лицата, съставили протокола за всяка от страните.

Протоколът по чл.116, ал.4 от закона за анулиране на документи се различава от протокола по чл.117 от закона за начисляване на данък и по това, че протоколът за анулиране на документи няма изисквания за трайно вписани реквизити и има свободна форма.

Протокол по чл. 116, ал. 4 от закона може да не се издава, когато датата на издаване а анулирания документ съвпада с датата на издаване на новия документ.

Всички екземпляри на анулираните документи се съхраняват при издателя.

4.2. Корекции на протоколи във връзка с корекция на доставки

Разпоредбите на чл. 37, ал.2 от ЗЗДС, във връзка с чл. 3^о от ППЗДДС и чл. 53, ал.3 от ЗДДС във връзка с чл.46 от ППЗДДС предвиждат задължения за корекция в документирането на някои от доставките в случаите, при които доставчикът не се снабди в нормативноустановените срокове с документите, удостоверяващи характера им на доставки, облагаеми с нулева ставка

В случай, че доставчикът не се снабди с документите, удостоверяващи характера на доставките като такива облагаеми с нулева ставка по глава трета от ЗДДС или като вътреобщностни доставки до изтичането на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът за доставката е станал изпскуем, се счита, че доставката е облагаема със ставка 20 на сто. В тези случаи данъкът се начислява от доставчика през издаване на протокол по чл. 117, ал. 2 от закона. Протоколът се издава в 15-дневен срок, считано от последния ден на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът за доставката е станал изпскуем. Когато впоследствие доставчикът се снабди с необходимите документи, той анулира издадения на протокол. За анулирането не се издава нов протокол, а в анулирания се посочва основанието за анулирането (например „чл. 53, ал.3 от ЗДДС“). Анулирането се извършва в 5-дневен срок, считано от датата, на която лицето се е снабдило с необходимите документи.

Аналогично на горесоченото, в случай, че с протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС е начислен данък от придобиващия по ВОП или посредника в тристранна операция и в последствие лицето се снабди с доказателства, че ВОП е обложено в страната на пристигане на стоките, протоколът се анулира на основание чл. 62, ал. 4 и 5 от ЗДДС (чл. 9 и 10 от ППЗДДС), като за анулирането не се издава нов протокол. Анулирането на протокола, издаден от придобиващия по ВОП, се извършва пан-късно на последния ден от данъчния период, през който лицето се е снабдило със съответното доказателство, а на протокола, издаден от посредника в тристранна операция – в петдневен срок от снабдяването със съответните доказателства.

5. ФАКУРИ, ИЗДАДЕНИ/ИЗПРАЩАНИ ПО ЕЛЕКТРОНЕН ПЪТ

Съгласно чл. 114, ал.6 от ЗДДС издадените фактури могат да бъдат изпращани и по електронен път. Получените фактури по електронен път се приемат, когато получателят е потвърдил получаването им, при условие че са гарантирани автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието.

Възможността за използване на фактури в електронен формат е залегнала в чл.218 от Директива 2006/112/ЕС. Чл.232 от Директивата урежда изпращането на фактурите по електронен път, като поставя условие за това – фактурите да бъдат приети от получателя, а в чл.233 е заложено условието – автентичността на произхода и целостта на съдържанието на изпратените или предоставени по електронен път фактури при приемането им да бъде гарантирано посредством електронен подпис. Електронният документ и електронният подпис са уредени в Закона за електронния документ и електронния подпис (ЗЕДЕП).

Използването на електронен подпис изпълнява условието на чл.114, ал.6 от ЗДДС за гарантиране автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието на фактурата, тъй-като съгласно чл.13 от ЗЕДЕП електронният подпис разкрива самоличността и съгласието на автора с електронното изявление, и защитава съдържанието на електронното изявление от последващи промени.

Електронната фактура следва да съдържа всички реквизити по чл.114 от ЗДДС, чл.78 от ППЗДДС и чл.7 от ЗС. Съставителят при издаването на електронен документ е авторът на електронното изявление, т.е. физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител, а титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление по смисъла на чл.4 от ЗЕДЕП.

Според чл. 112, ал.1 от ЗДДС известието /дебито и кредитно/ е данъчен документ и може да се издава ръчно или автоматизирано. За издаването му в електронен вид важат правилата посочени за издаването на електронна фактура. Не е предвидено изискване известието да следва реда на издаване на фактурата, т.е. може единият документ да е издаден на хартиен носител и другият да е в електронен формат.

Б/СПЕЦИФИЧНИ СЛУЧАИ НА ДОКУМЕНТИРАНЕ

1. Документиране на изменение на данъчната основа или разваляне на доставка след осъществяване на правоприметство по чл. 10 от ЗДДС

Съгласно чл.10, ал.1 от ЗДДС, не е доставка на стока или услуга доставката към приобретателя от преобразувания се, от отчуждителя или от апортирания в резултат на преобразуване на търговско дружество по реда на глава шестнадесета от ТЗ, прехвърляне на предприятие по реда на чл. 15 или 60 от ТЗ и извършване на непарична вноски в търговско дружество.

Когато след осъществяване на правоприметство при някое от горепозроените обстоятелства настъпят основания за изменение на данъчната основа на доставка или основания за разваляне на доставка, изменението се документира по реда, посочен в чл.82 от ППЗДДС, като доставчик съответно получател по новият документ е правоприметникът. В издадените документи следва да се впише изрично, че получателят/ доставчикът е правоприметник по чл. 10 от закона. Правоприметникът по чл. 10 от закона трябва да притежава копие на данъчния документ за доставката, по повод на която е издаден документът за изменение на данъчната основа.

Когато след вписване на обстоятелства по чл. 10 в търговския регистър възникнат основания за анулиране на данъчен документ по чл. 116 от закона, в новия данъчен документ и в протокола по чл. 116, ал. 4 от закона като доставчик, съответно получател, се посочва правоприметникът по чл. 10 от закона.

2. Документиране на доставки на стоки и услуги при публична продажба по Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и Гражданския процесуален кодекс, както и при продажба по Закона за особените залози и Закона за кредитните институции

В горесброените случаи, публичният изпълнител, съдебният изпълнител или заложникът кредитор съставя документ за продажбата. Това е особен случай, при който за получателя по тази доставка възниква право на приспадане на данъчен кредит, независимо, че документът не е данъчен документ по смисъла на ЗДДС. Документът съдържа специфични реквизити, определени с чл. 83, ал.1 от ППЗДДС и се издава в 3 екземпляра в срок до 5 дни, считано от получаване на пълната цена по продажбата. В този срок, публичният изпълнител, съдебният изпълнител или заложникът кредитор подава уведомление по образец – Приложение № 20 от ППЗДДС, до териториалната дирекция на Националната агенция за приходите, където е регистриран длъжникът.

Когато по реда на Дашъчно-осигурителния процесуален кодекс и на Гражданския процесуален кодекс по искане на вискателя вещта му е възложена в изплащане на вземането му, доставката се документира от доставчика – длъжника, по общия ред на закона.

3. Документиране на неустойки и лихви с обезщетителен характер

Съгласно чл. 26, ал.2 от ЗДДС плащането на неустойки и лихви с обезщетителен характер не се смята за възнаграждение по доставка, поради това не се издава данъчен документ за същите.

Документирането им се извършва чрез издаване на документи, които удостоверява плащането и съдържа реквизитите, посочени в чл. 7 от Закона за счетоводството.

В. СЪХРАНЕНИЕ НА ДАНЪЧНИТЕ ДОКУМЕНТИ

Всяко данъчно задължено лице – регистрирано или не регистрирано по ЗДДС, трябва да съхранява издадените и получените данъчните документи до 5 години след изтичане на давностния срок за погасяване на публичното задължение, което документите удостоверяват.

Автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието на данъчните документи, както и тяхната чегливост трябва да бъдат гарантирани по време на целия срок на съхраняване./чл. 122, ал.1 и ал.2 от ЗДДС/.

Съгласно чл. 122 от ЗДДС когато данъчно задължено лице съхранява фактури, издадени или получени от него по електронен път, мястото на съхранението им е в друга държава членка, лицето е длъжно да осигури електронен достъп до съхраняваните данни на компетентните органи по приходите. Органите по приходите имат право да изтеглят и да ползват така съхраняваните фактури за целите на контрола.

Съгласно чл. 78, ал. 7 от ППЗДДС, лицата съхраняват първичните счетоводни документи по ред, предвиден в Закона за счетоводството. Съгласно чл.чл. 42 – 44 от ЗСЧ, този ред е следният:

Счетоводната информация може да се съхранява на хартиен или на технически носител и в архиви, организирани от предприятието с такъв предмет на дейност. След записване (пренасяне) на счетоводната информация от хартиен върху магнитен, оптичен или друг технически носител, осигуряващ надеждното ѝ възпроизвеждане, хартиеният носител може да се унищожи. Пренесената на технически носител счетоводна информация трябва да може да бъде възпроизведена в обем и съдържание, идентични с информацията, съдържаща се на хартиения носител. Когато предприятие се прекратява чрез преобразуване, носителите (хартиени и/или технически) на счетоводна информация се предават на приеманото и/или новоучреденото предприятие/предприятия. След изтичането на срока за съхранението им носителите (хартиени или технически) на счетоводна информация, които не подлежат на предаване в Националния архивен фонд, могат да се унищожават. Движението на счетоводните документи от момента на тяхното създаване или получаване в предприятието до момента на унищожаването или предаването им съгласно нормативен акт се осъществява по ред, определен от органа на управление на предприятието.

В случаите на анулиране на погрешно съставени документи или поправени фактури и известия, които са оразбени в отчетните регистри на доставчика или получателя, протоколът

по чл. 116, ал. 4 от закона се съхранява от издателя и от получателя.

Дефектните или повредените бланки на протоколи и анулираните протоколи не се унищожават, а всички екземпляри от тях се съхраняват при издателя. /чл. 78 от ППЗДДС/.

В чл.112, ал.3 от ЗДДС/ е предвидено задължението на регистрираното лице в случай на кражба, загубване, повреждане или унищожаване на данъчен документ, да уведоми писмено компетентната ТД не по-късно от 24 часа от узнаването на съответното обстоятелство. Съгласно чл. 58, ал.2 от ППЗДДС уведомяването на съответната ТД на НАП и снабдяването с фотокопие на екземпляра, заверено, подписано и подпечатано от издателя, е условие за упражняване на правото на данъчен кредит за доставката

Следва да се обърне особено внимание, че съгласно чл. 113, ал. 2 във връзка с чл. 71 от ЗДДС получателят по доставката следва да притежава оригинал на фактурата, за да има право на данъчен кредит за начисления от доставчика данък. Практическите последици от това изискване са, че когато оригиналът на фактурата е на хартиен носител, е очевидно, че следва да се съхранява същият този хартиен носител, като същият бъде представен на контролните органи при необходимост. В този смисъл е невъзможно съхранението на такава фактура в електронен вид, тъй-като това би било само копие или препис на фактурата. Естествено няма пречка освен оригиналният хартиен носител да се съхраняват и други копия според пуждите на данъчно задълженото лице. Обратното важи за случая, в който е налице електронна фактура. Оригиналът ѝ би могъл да бъде също така само електронен и възможни разпечатвания по същество представляват преписи. В този смисъл на съхранение подлежи фактурата в електронен вид, като за удобство на данъчно задължените лица могат да се правят разпечатки.

Г. КОНТРОЛ

За целите на данъчния контрол, когато върху данъчния документ се установи липсата на някои реквизити, посочени в т.3, на настоящото указание, е необходимо да се прецени доколко тази липса има отношение към осигуряването на достатъчно информация за характера на стопанската операция.

Това е заложено и в изпълвателно решение № 5 от 14.07.2004 год. на ВАС и Указание УК-1 от 14.02.2006 год. на Министерство на финансите.

При липса на задължителен реквизит върху данъчния документ следва да се извърши задълбочено изследване на конкретната фактическа обстановка, съобразяване с принципите за предимство на съдържание пред формата, вярно и честно отразяване и документална обоснованост.

В допълнение, по смисъла на чл.7, ал.3 от ЗСч, приема се, че е налице документална обоснованост и когато в първичния счетоводен документ – фактурата, липсва част от изискуемата информация, но при условие, че за тази липсваща информация са налице други документи, които я удостоверяват.

В ДОПК е предвидена възможност за органите по приходите – чл.55, ал.1 - да изискват превод от заклет преводач, когато се представят документи, съставени на чужд език.

В Закона за данъка върху добавената стойност са предвидени административно-наказателни разпоредби при неспазването на определени законови разпоредби относно документирането на доставките.

Съгласно чл. 182 от ЗДДС регистрирано лице, което не издаде данъчен документ или не отрази издадения или получения данъчен документ в отчетните регистри за съответния данъчен период, което води до определяне на данъка в по-малък размер, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 1000 лв. При тези нарушения, когато регистрираното лице е издало или отразило данъчния документ в периода, следващ данъчния период, в който документът е следвало да

бъде издаден или отразен, глобата, съответно имуществената санкция е в размер 25 на сто от определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 250 лв.

Санкция е въведена и за нарушения, при които лице, което не е регистрирано по този закон издаде данъчен документ, в който посочи данък. Съгласно чл. 183 от ЗДДС също се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на посочения в документа данък, но не по-малко от 1000 лв., като при повторно нарушение размерът на глобата или имуществената санкция е двукратният размер на неначисления данък, но не по-малко от 5000 лв.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА
ПРИХОДИТЕ**

/МАРИЯ МУРГИНА/