



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх. № 24.00.37
Дата... 14.07.08

ДО
ДИРЕКТОРА НА
ДИРЕКЦИЯ ОУИ -
ПРИ ЦУ НА НАИ

КОПИЕ : ДИРЕКТОРА НА
ТЕРИТОРИАЛНА ДИРЕКЦИЯ ГР.....

Относно: Уеднаквяване на практиката по прилагане разпоредбите на Закона за данъка върху добавената стойност относно признаване право на приспадане на данъчен кредит за налични активи към датата на регистрацията на лицата във връзка със съставянето, подаването и отразяването в дневника за покупки на регистрационния опис

Във връзка с установената разнородна практика по прилагане на разпоредбите на ЗДДС относно признаване право на приспадане на данъчен кредит за налични активи към датата на регистрацията на лицата във връзка със съставянето, подаването и отразяването в дневника за покупки на регистрационния опис на основание чл. 10, ал. 1, т. 1 и т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите, давам следното задължително указание:

I. Правен режим ЗДДС (отм.)

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне начисления му данък преди датата на регистрацията му по този закон за закупените или придобити по друг начин или внесени активи по смисъла на Закона за счетоводството, които са налични към датата на регистрацията. Условията за възникването на това право са посочени в разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС и наличието на същите е предпоставка за възникване на правото. Условията са кумулативно дадени и непазването на което и да е от тях, относимо към съответния актив, препятства възникването на правото на приспадане на данъчен кредит.

Едно от задължителните условия за възникването на това право е съставянето на регистрационен опис по образец на наличните активи. Описът следва да бъде съставен към датата на регистрацията по този закон и да бъде подаден до третия ден включително след тази дата. Този срок е преклузивен и непазването му води до невъзможността на упражняване на това право при пропускането му.

Аналогична е разпоредбата на чл. 70, ал. 2 от ЗДДС относно правото на регистрираното лице да приспадне начисления му данък по повод прекратяването на регистрацията му по този закон за обложените активи по смисъла на Закона за счетоводството, които са налични към датата на последващата регистрация. В този случай регистрационният опис за наличните към датата на повторната регистрация активи, които са били обложени по повод прекратяване на регистрацията на лицето, следваше да бъде съставен към датата на повторната му регистрация и подаден до третия ден включително след тази дата.

Съгласно чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква на датата на регистрацията и се упражнява през данъчен период след датата на регистрацията, съответно повторната такава, като наличните активи и начисленият при придобиването им данък, включени в регистрационния опис се отразяват в дневника за покупки.

С ППЗДДС /отм./ е утвърден образец на регистрационен опис за наличните активи, за които възниква право на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС (приложение № 3 към ППЗДДС), съответно образец на регистрационен опис за наличните активи, за които възниква право на данъчен кредит по чл. 70 от ЗДДС (приложение № 4 към ППЗДДС). В същия се съдържа информация за характеристиките на активите, за размера на данъчния кредит поотделно и като обща стойност, включително информация за данъчните документи, с които са придобити активите.

Регистрационният опис на наличните активи има удостоверявателна функция и характер на предпоставка както за възникване, така и за упражняване на правото на данъчен кредит. Следователно при неговата липса то не може да се реализира.

Както в ЗДДС, така и в ППЗДДС/отм./ не се съдържа изискване относно начина на отразяване на наличните активи и начисленият при придобиването/дерегистрацията данък, включени в регистрационния опис, в дневника за покупките. Поради липса на изрично нормативно изискване, следва да се приеме, че с посочването на регистрационния опис *на един ред с обща стойност на данъчните основи на наличните активи, както и с обща стойност на начисления им при придобиването/дерегистрацията данък, регистрираното лице е изпълнило задължението си за отразяване на наличните активи и начисленият при придобиването/дерегистрацията данък, включени в регистрационния опис, в дневника за покупките.* Регистрационният опис е носител на информация относно активите, начисления данък и всички необходими документи, във връзка с което е достатъчно описът да бъде отразен в дневника за покупките като документ. В Приложения № 10 към чл. 92, ал.1 и 2 от ППЗДДС изрично се посочва, че в полето "вид на документа" с код 09 може да се означае протокол или друг документ какъвто в случая е регистрационният опис.

Следва да се има предвид, че наличните активи и начисленият при придобиването /дерегистрацията данък, включени в регистрационния опис, *могат да бъдат отразени в дневника за покупките и като за всеки актив на отделен ред се посочат номерът и датата на документа, с който същият е закупен или придобит по друг начин или внесен от лицето, със съответните стойности на данъчната му основа, както и за начисления при придобиването/дерегистрацията данък.*

II. Правен режим по ЗДДС (в сила от 01.01.2007г.)

Съгласно чл. 74, ал. 1 от ЗДДС регистрираното по ЗДДС лице /с изключение на тези, регистрирани на основание на външнопридобиване на стоки/ има право на приспадане на данъчен кредит за закупените или придобитите по друг начин или внесените активи по смисъла на Закона за счетоводството преди датата на регистрацията му по този закон, които са налични към датата на регистрацията. Това право възниква при кумулативно спазване на условията, относими към съответния актив, визирани в чл. 74, ал.2 от ЗДДС. Това лице има право на приспадане на данъчен кредит и за получените услуги преди датата на регистрацията му по този закон, когато са налице едновременно условията по чл. 74, ал. 3 от ЗДДС.

Съгласно чл. 76, ал. 1 от ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне *начисления данък при дерегистрацията му по този закон за обложените активи по чл. III, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, които са налични към датата на последващата му регистрация,* при спазването на кумулативно изискуемите, относими към съответния актив условия, посочени в ал.2 от същия законов текст.

Регистрационният опис по образец за наличните активи следва да бъде съставен към датата на регистрацията/повторната регистрация и да е подаден не по-късно от седем дни от датата на регистрацията.

Регистрационният опис по образец за получените услуги също следва да е съставен към датата на регистрацията по този закон и да е подаден не по-късно от седем дни от датата на регистрацията.

Правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 74 и чл.76 от ЗДДС възниква на датата на регистрацията по този закон. Съгласно чл. 103, ал.1 от ЗДДС за дата на регистрацията по този закон се смята датата на връчването на акта за регистрацията. Правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 74 и чл. 76 от ЗДДС се упражнява през данъчния период, през който е възникнало, или в един от следващите три данъчни периода, като наличните активи, получените услуги и данъкът, включени в регистрационния опис се отразяват в дневника за покупките за съответния данъчен период.

Съгласно чл. 124, ал.6 от ЗДДС видът, съдържанието и изискванията към дневника за покупки и дневника за продажби, както и редът и начинът на отразяването на документите в тях се определят с правилника за прилагане на закона.

С ППЗДДС е утвърден образец на регистрационния опис като приложение № 2, съответно приложение № 3 към същия.

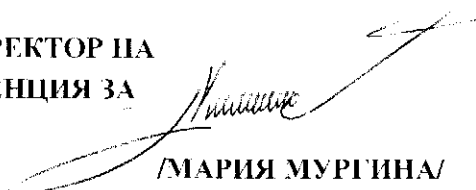
Следва да се има предвид, че съгласно чл. 61, ал.4 от ППЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 74 и чл. 76 от ЗДДС се упражнява през данъчния период, през който е възникнало, или в един от следващите три данъчни периода, като *съответният документ по чл. 71 от същия закон се отразява в дневника за покупките за съответния данъчен период.*

Видно от цитираните нормативни текстове, след 01.01.2007г. за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 74 и чл. 76 от ЗДДС не е достатъчно регистрираното лице да отрази в дневника за покупките подадения регистрационен опис на един ред, а следва да отрази в дневника съответните документи по чл. 71 от ЗДДС документ по документ.

В случай, че регистрираното лице не е спазило изискванията на чл. 61, ал.4 от ППЗДДС и е отразило документите от регистрационния опис като обща сума на един ред, следва да се приеме, че е налице несъответствие между подадения от лицето дневник за покупки, като вид отчетно-декларативен документ по чл. 125, ал.3 от ЗДДС, и изискванията за попълването му. Несъответствието следва да се отстрани по реда на чл. 103 от ДОПК. При установяване на несъответствието, лицето следва да се покани да го отстрани в 14-дневен срок от получаването на съобщението. В съобщението следва да се посочи, че несъответствието се състои в неспазване на изискването на чл. 61, ал.4 от ППЗДДС и да се покани лицето да подаде нов дневник за покупките за съответния период при спазване на изискванията на цитирания текст от ППЗДДС. Следва да се има предвид, че на основание чл. 103, ал.2 от ДОПК, подаването на дневника за покупки, съобразен с изискванията на чл. 61, ал.4 от ППЗДДС в посочения в съобщението срок, ползва подателя. Т.е. – правото му на приспадане на данъчен кредит ще е налице, при съобразяване с останалите изисквания на закона.

В случаят чл. 126 от ЗДДС е неприложим, тъй като същият се отнася за случаите, на корекции на допуснати грешки в подадени декларации по чл. 125, ал. 1 и 2 вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри. При неспазване на изискването по чл. 61, ал.4 от ППЗДДС няма да е налице грешка в декларацията по чл. 125, ал.1 и 2 по ЗДДС, а единствено несъответствия с изискванията за попълване на дневника за покупки.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА
ПРИХОДИТЕ**



/МАРИЯ МУРГИНА/