

**ВЪВЕЖДАНЕ НА МЕХАНИЗЪМ НА ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ НА ДДС
ПРИ ДОСТАВКИ НА ЗЪРНЕНИ ХРАНИ
СЪГЛАСНО ЗАКОНА ЗА ДАНЪК ВЪРХУ ДОБАВЕНАТА СТОЙНОСТ**

В брой 98/12.11.2013г. на Държавен вестник е обнародван Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, с който са направени важни изменения в Закона за данък върху добавената стойност („ЗДДС“).

С измененията на ЗДДС е въведен т.нар. механизъм на обратно начисляване на ДДС (“reverse-charge”) по отношение на доставките на зърнени храни (вкл. семена за посев). Механизмът на обратно начисляване на ДДС най-общо предвижда дължимият данък върху доставката на зърнени храни да бъде начисляван от получателя на доставката, а не от доставчика, каквото е общото правило.

Целта на въвеждането на механизма е предотвратяване на данъчни измами при доставките на зърнени храни, тъй като по този начин се предотвратява опасността доставчикът да начисли, но да не плати ефективно, данък върху доставката, а в същото време получателят по доставката да упражни право на данъчен кредит за този данък и да получи възстановяване на данъка от държавата.

Във връзка с измененията на ЗДДС по отношение на въвеждане на механизма на обратно начисляване на ДДС върху доставката на зърнени храни, по-долу сме изложили накратко най-важните аспекти на новия режим на облагане на тези доставки.

ОБХВАТ НА ДОСТАВКИТЕ, ПО ОТНОШЕНИЕ НА КОИТО СЕ ПРИЛАГА МЕХАНИЗЪТ НА ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ

Стоките, които ще бъдат обхванати от режима на обратно начисляване на ДДС, са изброени в част втора от Приложение № 2 към глава деветнадесета „а” от ЗДДС. Стоките са упоменати с тяхното наименование и с кода им по Комбинираната номенклатура – КН 2012. За изчерпателност към настоящия Данъчен Бюлетин е приложен пълния текст на част втора от Приложение № 2 към ЗДДС, която съдържа всички зърнени храни, доставката с които ще бъде обхваната от новия режим на начисляване на ДДС.

Механизмът на обратно начисляване на ДДС съгласно глава деветнадесета „а” от ЗДДС ще се прилага по отношение на всички доставки на зърнени храни, изброени в Приложение № 2, с изключение на:

- Доставки, получателят по които е лице, което не е регистрирано по ЗДДС;
- Вътреобщностни доставки на зърнени храни;
- Вътреобщностни придобивания;
- Тристранни операции;
- Внос;
- Износ.

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.

В горните случаи ще се прилагат общите правила на закона за съответния вид доставка – например ако доставчикът доставя зърнени храни на лице, което не е регистрирано по ЗДДС, данъкът ще продължи да е дължим и да се начислява от доставчика по общите правила на ЗДДС.

НАЧАЛНА ДАТА НА ВЪВЕЖДАНЕ НА МЕХАНИЗМА НА ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ

Съгласно първоначалните законови текстове, обнародвани в бр. 98/12.11.2013г. на Държавен вестник, механизмът на обратно начисляване на ДДС върху доставките на стоки по Приложение 2 към ЗДДС се прилага от 01.12.2013г.

Междувременно, обаче, с Преходните и заключителните разпоредби на ЗИД на Закона за уреждане правата на граждани с многогодишни жилищно-спестовни влогове бе приета разпоредба, с която началната дата за въвеждане на режима се променя на 01.01.2014г. Въпросните текстове са вече приети от Народното събрание на второ четене, но окончателният текст все още не е обнародван в Държавен вестник към настоящия момент (29.11.2013г.).

Законът предвижда и преходни правила за случаите, в които преди началната дата на приложение на новите правила вече е извършено авансово плащане за зърнени храни и доставчикът вече е издал фактура за стойността на авансовото плащане. В тези случаи при настъпването на данъчното събитие за доставката получателят следва да начисли ДДС върху цялата данъчна основа на доставката, включително за направеното авансово плащане, чрез издаването на протокол. Съответно, доставчикът следва да анулира издадената за авансовото плащане фактура и да издаде нова фактура, в която да посочи цялата данъчна основа, включително авансовото плащане. Анулирането на фактурата се извършва чрез издаване на протокол по чл. 116, ал. 4 от ЗДДС.

СЪЩНОСТ НА МЕХАНИЗМА НА ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ НА ДДС

При прилагане на новия механизъм на обратно начисляване на ДДС за доставките на зърнени храни, изброени в Приложение № 2, част втора от ЗДДС, се прилагат следните правила:

(i) Данъчно събитие на доставката

Данъчното събитие на доставката на зърнени храни, посочени в Приложение № 2, ще продължава да възниква по общите правила на закона – тоест при прехвърлянето на собствеността върху зърнените храни, при извършване на авансово плащане, при фактическо предоставяне на стоките по договор, в който прехвърлянето на собствеността се извършва под отлагателно условие или срок и т.н.

(ii) Задължено лице за данъка върху доставката

Задължено лице за ДДС върху доставката на зърнени храни съгласно Приложение № 2 от ЗДДС е получателят на доставката, стига той да е лице, регистрирано по ЗДДС.

Както бе упоменато по-горе, в случаите когато получателят не е регистриран по ЗДДС, данъкът ще бъде изискуем от доставчика.

ДОКУМЕНТИРАНЕ НА ДОСТАВКИТЕ СЪГЛАСНО НОВИТЕ ПРАВИЛА

(i) Издаване на фактура от доставчика

Доставчикът на зърнените храни следва да издава фактура за всяка доставка в 5-дневен срок от настъпване на данъчното събитие за доставката (тоест по и сега

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.

действащото правило). Във фактурата обаче не следва да се начислява данък (тоест изобщо не се посочва ставка и размер на данъка), а като основание за неначисляване на данъка задължително във фактурата следва да се посочи „Обратно начисляване - чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС”.

В случай че получателят по доставката е лице, което не е регистрирано по ЗДДС, доставчикът би следвало да издаде стандартна фактура, в която да начисли 20% ДДС по общото правило на закона.

Тъй като именно доставчикът преценява дали да начисли или не данък върху дадена доставка, доставчикът би могъл да провери предварително дали даденият получател е регистрирано по ЗДДС лице и да съхранява направените справки, за да може при нужда да обоснове начисляването или неначисляването на данъка.

Проверките могат да бъдат направени както в базата данни на ЕС на следния сайт: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vatRequest.html?locale=bg, така и на сайта на НАП на следната страница: <http://nra.bg/page?id=139>.

(ii) Издаване на протокол от получателя на доставката

Получателят следва да начисли ДДС върху получената доставка чрез издаването на протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС.

Протоколът се издава в 15-дневен срок от датата, на която е настъпило данъчното събитие за доставката или е получено авансово плащане за нея.

Протоколът, който издава получателят, следва задължително да съдържа следната информация:

1. номер и дата;
2. името и ДДС номер на издателя на протокола – получател по доставката;
3. количеството и вида на стоката;
4. датата на възникване на данъчното събитие по доставката;
5. данъчната основа;
6. ставката на данъка;
7. основанието за начисляване на данъка от получателя - „Чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС”;
8. размерът на данъка;
9. номер и дата на фактурата, издадена от доставчика за същата доставка;
10. ДДС номер на доставчика на стоките.

В случай че доставчиците на зърнените храни са физически лица, които не са данъчно задължени лица и съответно не са регистрирани за целите на ЗДДС, то тогава получателят не е задължен да издава отделен протокол за всяка доставка. В този случай той издава един общ протокол за всички доставки, за които данъкът е станал изискуем през съответния данъчен период. Протоколът се издава на последния ден от данъчния период, а реквизитите на протокола са описани в чл. 163б, ал. 2 от ЗДДС.

ОТРАЗЯВАНЕ НА ФАКТУРАТА И ПРОТОКОЛА ЗА ДОСТАВКАТА В ДНЕВНИЦИТЕ ЗА ПОКУПКИ И ПРОДАЖБИ ПО ЗДДС

(i) Отразяване на фактурата от доставчика

Доставчикът следва да отрази издадената от него фактура за доставката в дневника си за продажби за съответния данъчен период.

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.

Данъчната основа на фактурата следва да бъде отразена в колони 9 и 11 от дневника за продажби, а в колони 10 и 12 от дневника не следва да се посочва никаква сума.

На страницата на Министерство на финансите вече е публикуване и проект за изменение на Правилника за прилагане на ЗДДС, в който са предвидени изменения в образца на дневник за продажбите, като вероятно в дневника ще бъде добавена отделна колона, в която ще се посочва, че въпросната фактура касае доставка по чл. 163а от ЗДДС и част втора на Приложение № 2 към ЗДДС.

(ii) Отразяване на протокола от получателя

Издаденият от получателя протокол за доставката следва да бъде отразен и в двата му дневника по ЗДДС – дневника за покупки и дневника за продажби. Чрез отразяването на протокола в дневника за продажби получателят отразява начисления данък и съответно дължимия към Бюджета ДДС по доставката. Чрез отразяването на протокола в дневника за покупки лицето упражнява правото си на данъчен кредит за тази доставка. Тоест, на практика чрез отразяването на протокола в двата дневника за един и същ период получателят по доставката начислява дължимия данък и едновременно с това го ползва като данъчен кредит и в резултат на това, ако получателят има право на пълен данъчен кредит за тази доставка, за него няма да възниква ефективно задължение за плащане на данък за съответната доставка.

Протоколът се отразява в дневника за продажби, като данъчната основа се посочи в колони 9 и 14, а данъкът – в колони 10 и 15.

Протоколът се отразява в дневника за покупки, като данъчната основа се посочва в колона 10, а данъкът – в колона 11, ако лицето счита, че има право на пълен данъчен кредит за данъка по доставката. В случай че лицето счита, че няма право на данъчен кредит или има право на частичен данъчен кредит, сумите по протокола се отразяват в съответните колони на дневника.

Въпросът, дали получателят по доставката следва да отразява в ДДС дневниците си и фактурата, издадена от доставчика, освен протокола по чл. 117 от ЗДДС, ще намери вероятно решение с приемането на измененията в Правилника за прилагане на ЗДДС.

Освен това, както бе споменато по-горе, се очаква да бъдат променени образците на дневниците за продажби и покупки, като в тях се добави отделна колона за доставките на зърнени храни по част втора от Приложение № 2 към ЗДДС.

ПРАВО НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ

Доставките по глава деветнадесета „а“ от ЗДДС са облагаеми доставки, поради което доставчикът по тях има право да упражни право на данъчен кредит за всички получени доставки, които са използвани от него за доставките по глава деветнадесета „а“.

Съответно, получателите на доставките също ще имат право на данъчен кредит за самоначисления от тях данък, ако използват закупените зърнени храни за облагаеми доставки и са изпълнили всички законови изисквания за упражняването на правото на данъчен кредит.

ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.

Приложение № 2 към глава деветнадесета „а” от ЗДДС

Част втора

| Код по КН 2012 | Описание на стоката |
|----------------|--|
| 0909 | Семена от анасон, звезден анасон, резене, кориандър, кимион, ким; плодове от хвойна: |
| | - Семена от кориандър: |
| 0909 21 00 | -- Несмлени, нито пулверизирани |
| 0909 22 00 | -- Смлени или пулверизирани |
| 1001 | Пшеница и смес от пшеница и ръж: |
| | - Твърда пшеница |
| 1001 11 00 | -- За посев |
| 1001 19 00 | -- Друга |
| | - Други: |
| 1001 91 | -- За посев |
| 1001 91 10 | --- Лимец |
| 1001 91 20 | --- Мека пшеница и смес от пшеница и ръж |
| 1001 91 90 | --- Други |
| 1001 99 00 | -- Други |
| 1002 | Ръж: |
| 1002 10 00 | - За посев |
| 1002 90 00 | - Други |
| 1003 | Ечемик: |
| 1003 10 00 | - За посев |
| 1003 90 00 | - Друг |
| 1004 | Овес: |
| 1004 10 00 | - За посев |
| 1004 90 00 | - Други |
| 1005 | Царевица: |
| 1005 10 | - За посев: |
| | -- Хибридна: |
| 1005 10 13 | --- Хибрид "trois voies" |
| 1005 10 15 | --- Обикновен хибрид |
| 1005 10 18 | --- Друга хибридна |
| 1005 10 90 | -- Друга |
| 1005 90 00 | - Друга |
| 1006 | Ориз |
| 1006 10 | - Неолющен ориз: |
| 1006 10 10 | -- За посев |
| | -- Друг: |
| | --- Друг: |
| 1006 10 92 | ---- С кръгли зърна |
| 1006 10 94 | ---- Със средни зърна |
| | ---- С дълги зърна: |
| 1006 10 96 | ----- Със съотношение дължина/широчина по-голямо от 2, но по-малко от 3 |
| 1006 10 98 | ----- Със съотношение дължина/широчина, 3 или повече |
| 1007 | Сорго на зърна: |
| 1007 10 | - За посев |
| 1007 10 10 | -- Хибрид, за посев |
| 1007 10 90 | -- Друго |
| 1007 90 00 | - Други |
| 1008 | Елда, просо и семе за птици; други житни растения: |

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.

| Код по КН 2012 | Описание на стоката |
|----------------|---|
| 1008 10 00 | - Елда |
| | - Просо: |
| 1008 21 00 | -- За посев |
| 1008 29 00 | -- Друго |
| 1008 30 00 | - Семе за птици |
| 1008 60 00 | - Тритикале |
| 1008 90 00 | - Други житни растения: |
| 1201 | Семена от соя, дори натрошени: |
| 1201 10 00 | - За посев |
| 1201 90 00 | - Други |
| 1205 | Семена от репица или рапица, дори натрошени: |
| 1205 10 | - Семена от репица или рапица с ниско съдържание на ерукова киселина: |
| 1205 10 10 | -- За посев |
| 1205 10 90 | -- Други |
| 1205 90 00 | - Други |
| 1206 00 | Семена от слънчоглед, дори натрошени: |
| 1206 00 10 | - За посев |
| | - Други: |
| 1206 00 91 | -- Обелен; необелен шарен слънчоглед |
| 1206 00 99 | -- Други |

Настоящият Данъчен Бюлетин е изготвен от ДЕЛЧЕВ И ПАРТНЬОРИ единствено с информационна цел и не представлява правен съвет. Настоящата информация няма за цел да създава и получаването и не представлява отношения на адвокат и клиент. Читателите не бива да предприемат действия въз основа на настоящото, без да потърсят професионален съвет.