

З_868/02.04.2014г.

чл.113 ЗДДС

чл.115 ЗДДС

ЧЛ.116 ЗДДС

Относно: основание за издаване на кредитно известие при осъществяване на доставка, за която е получено авансово плащане, документирано с фактура съгласно разпоредбите на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)

Според изложеното в запитването дружеството има сключен дългосрочен договор с фирма от страна извън Европейския съюз. При получаване на запитване за оферта на основание договор и достигане на съгласие по нея, дружеството получава валутен аванс чрез банков превод. За аванса се издава фактура, която се включва в дневника за продажби по ЗДДС в колона 19 „доставки със ставка 0 по глава III от ЗДДС“. След реализиране на износа се издава окончателна фактура за точното количество и стойност на стоките, която също се включва в колона 19 от дневника за продажби. Допълнително е уточнено, че в някои случаи стоката, предмет на доставката, се намира на територията на трета страна – например Русия и същата се транспортира от тази страна до страната на клиента на дружеството, като тази доставка следва да намери отражение в колона 23 от дневника за продажби, а не в колона 19.

В процеса на работа остават неусвоени суми от получените аванси. Партньорът е заявил желание вместо да им се връщат надвнесените суми, същите да бъдат изплатени на търговското представителство към посолството на тяхната държава в България или на друга българска фирма, която ще има взаимоотношения с този партньор. Основание за това ще бъде тристранен договор за цесия/факторинг, при което задължението на дружеството да бъде изплатено на трета страна, посочена от кредитора. С писмо изх. №789/25.03.2014г. по описа на Дирекция ОДОП – Велико Търново е изискано копие на цитирания договор, като в същото е указано, че при непредставяне на договора в седемдневен срок от получаване на посоченото писмо, запитването в тази си част ще бъде архивирано. Допълнително, в устен разговор е уточнено, че такъв договор няма да бъде предоставен.

Във връзка с горното се поставят следните въпроси:

1. Следва ли да се издава кредитно известие за усвоените суми по аванси, което да бъде включено в дневника за продажби по ЗДДС в колона 19 „доставки със ставка 0 по глава III от ЗДДС“?

2. Как следва да се процедира по отношение на издадена фактура във връзка с получения аванс при положение, че впоследствие доставката на стоката не е по глава III от ЗДДС, а същата е с място на изпълнение извън територията на страната?

3. Какво е данъчното третиране по ЗДДС на паричната операция по повод неусвоения аванс? Следва ли да се издава кредитно известие в този случай? При превеждане на сумата на друга българска фирма следва ли да се издава фактура?

При така изложената фактическа обстановка и с оглед разпоредбите на ЗДДС (обн. ДВ, бр. 63 от 4 август 2006 г., посл. изм. ДВ, бр. 1 от 03.01.2014 г.) и Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС, обн. ДВ, бр. 76 от 15.09.2006 г., посл. изм. ДВ, бр. 110 от 21.12.2013 г.) изразяваме следното становище по първи и втори въпрос:

Съгласно разпоредбата на чл.115, ал.1 от ЗДДС 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. Алинея 2 от същата разпоредба регламентира, че известието се издава задължително не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство, като в ал.3 на цитираната правна норма е указано, че при увеличение на данъчната основа се издава дебитно известие, а при намаление на данъчната основа или при разваляне на доставки - кредитно известие. Следователно издаването на кредитно

известие е обусловено от реализиране на някоя от двете предпоставки – намаление на данъчната основа или разваляне на доставката.

От изложената в запитването фактическа обстановка е видно, че не са налице обстоятелства, при които дружеството да е задължено да издаде кредитно известие, нито доставката е развалена, нито е намалена данъчната основа на същата. Ето защо за усвоената сума по аванса нормата на чл. 115, ал. 1 от ЗДДС е неприложима.

По отношение на издадената фактура във връзка с получен аванс за доставка, която впоследствие е с място на изпълнение извън територията на страната, а не по глава III от ЗДДС е необходимо да се има предвид следното:

Съгласно чл.116, ал.1 от ЗДДС поправки и добавки към фактурите и известията към тях не се разрешават. Погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови. Предвид изложеното издадената фактура във връзка с получения аванс, отразена в колона 19 на дневника за продажби, не подлежи на поправка по отношение на основанието за начисляване на данък. Следователно същата следва да бъде анулирана. В тази връзка е необходимо да се има предвид, че съгласно чл.116, ал.4 от закона, когато погрешно съставени или поправени документи са отразени в отчетните регистри на доставчика или получателя, за анулирането се съставя протокол. А по силата на ал.5 на цитираната разпоредба всички екземпляри на анулираните документи се съхраняват при издателя, като отчитането им от доставчика и получателя се извършва по ред, определен с правилника за прилагане на закона.

В Приложение №12 към чл.113, ал.4 от ППЗДДС се указва, че в случаите, когато се анулира документ /фактура или известие към фактура/ в периода, в който е издаден, той се описва във файла „PRODAGBI.TXT” на издателя, но полетата, описващи стойности, се оставят празни /не се попълват/ или се записва стойност нула /0/. Когато се анулира документ/фактура или известие към фактура/ след периода, в който е издаден, той се включва във файла „PRODAGBI.TXT” на издателя, като в полетата, описващи стойности, се попълват стойности, равни по размер на съдържанието на съответните полета от оригиналния запис в дневника, но с противоположен знак. Протоколът по чл.116, ал. 4 от ЗДДС не се отразява в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика и получателя на погрешно съставените фактури.

Необходимо е обаче да се има предвид, че е недопустимо предприемането на последващи действия по анулирането на погрешно издадени фактури, с които е начислен данък, който не е следвало да бъде начислен, отнасящи се за периоди, за които има издадени ревизионни актове. Такова анулиране би било нарушение на разпоредбите на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), които ясно указват реда, по който могат да бъдат изменени задълженията, установени с влязъл в сила ревизионен акт – чл. 133 и следващите го от ДОПК. Анулиране на данъчни документи, по отношение на които с влязъл в сила ревизионен акт е установен окончателният размер на задълженията за данък върху добавената стойност и отразяване на същите със знак минус в дневника за продажби е действие, с което едностранно се елиминира ефектът от осъществения данъчен контрол. Независимо, че в ЗДДС не са въведени срокове за анулиране на документи считаме, че крайният срок, до който би следвало това да се признае за допустимо, е издаването на ревизионния акт. Да се допусне да бъде призната правната възможност за едностранно изменение от страна на задълженото лице на влязъл в сила ревизионен акт чрез анулиране на издаден данъчен документ, без изричен законов текст, който да регламентира това, би означавало да не се зачита стабилитетът на индивидуалния административен акт. А стабилността на административния акт е пряко свързан с принципа на правна сигурност, валиден за административния процес.