|  |  |
| --- | --- |
|    | ДОДИРЕКЦИЯ ОДОП……………………. |

**ОТНОСНО:** регистриране и отчитане на вътреобщностни дистанционни продажби на стоки съгласно чл. 118 от ***Закона за данък върху добавената стойност*** (ЗДДС) и ***Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин*** (Наредба № Н-18/2006 г.)

**УВАЖАЕМA/УВАЖАЕМИ ГОСПОЖО/ГОСПОДИНЕ,**

Настоящото становище се издава на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от ***Закона за Националната агенция за приходите.*** Целта е разясняване на реда и начина за регистриране и отчитане по чл. 118 от ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г. на вътреобщностните дистанционни продажби на стоки по смисъла на чл. 14, ал. 1 от ЗДДС, извършвани от задължени лица, предвид постъпили множество запитвания в НАП.

 В тази връзка изразявам следното становище:

Извършването на електронна търговия се осъществява чрез продажби на стокии услуги чрезинтернет.Тя притежава някои специфики, които я отличават от традиционната търговия, като например – клиентът и доставчикът не се намират физически на едно и също място в момента на продажбата, обичайно продажбите се извършват чрез сключване на договор от разстояние, търговският обект, от който се извършват продажбите, е физическо място с определен адрес, а плащането по продажбата се извършва посредством различни методи.

 За да бъде даден отговор на въпросите кога и как се регистрират и отчитат по реда на чл. 118 от ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г., извършвани от задължено лице вътреобщностни дистанционни продажби на стоки, първо следва да се определи къде се намира търговският обект и кое всъщност представлява търговският обект, от който се извършват продажбите, с оглед териториалния обхват на разпоредбите на ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г., след което да се вземат предвид и начините на плащане от страна на клиентите.

 **І. Търговски обект при електронна търговия:**

За да се приложат разпоредбите на чл. 118 от ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г. по отношение на дадена продажба, търговският обект, от който се извършва продажбата, трябва да е на територията на Република България.

Общото правило, заложено в чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, е, че всяко лице (регистрирано и нерегистрирано по реда на закона) е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Редът и начинът за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез издаване на фискална касова бележка (фискален бон) от фискално устройство са определени в Наредба №Н-18/2006 г.

За целите на чл. 118 от ЗДДС и Наредба №Н-18/2006 г. понятието „търговски обект“ е това по §1, т. 41 от допълнителните разпоредби на ЗДДС, а именно: „всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или услуги, независимо че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби“.

Видно от дадената дефиниция, на първо място законът е предвидил, че „търговски обект“ е всяко място, като същият включва всяко физическо място на територията на страната, във или от което се извършват продажбите на стоки или услуги.

 При електронната търговия от значение за определяне на търговския обект не е мястото, където се намира технологията, която поддържа уебсайта, или мястото, на което уебсайтът е достъпен, а мястото, където търговецът извършва в значителна степен на постоянност, икономическата си дейност. Тоест, както и при традиционната търговия, при електронната също има физическо място, от което задълженото лице управлява и извършва продажбите си. Това може да бъде както магазин, така и офис, склад, друго помещение или част от него, в което е създадена организация за управлението и реализацията на тази дейност от гледна точка на човешки и материални ресурси – например мястото, където се приемат заявки, обработват се поръчките, организира се транспорта, обработват се рекламации на клиенти и т.н.

 В определени случаи, предвид специфична организация на дейността или с оглед съвременни бизнес или технологични решения, определянето като търговски обект на дадено физическо място би могло да бъде изключително трудно или невъзможно. В такава хипотеза, ако критериите за определяне на дадено физическо място като търговски обект са неприложими, следва да се приеме, че търговският обект е мястото, от което търговецът управлява дейността си (адресът на управление), срв. в този смисъл чл. 12 от ТЗ.

 **Предвид това, при осъществяване на вътреобщностна дистанционна продажба на стока, обичайно за търговски обект се счита физическото място, управлявано (стопанисвано) от доставчика, от което е извършена съответната продажба.**

**ІІ. Регистриране и отчитане на продажби чрез фискален бон в зависимост от начина на плащане.**

В общия случай при извършване на продажба/доставка, по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, е налице задължение за регистриране и отчитане на извършваните продажби на стоки чрез издаване на фискална касова бележка. В случай че плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на ***Закона за платежните услуги и платежните системи*** (ЗПУПС) или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор, по смисъла на ***Закона за пощенските услуги*** (ЗПУ) фискална касова бележка не се издава.

Важно е да се отбележи, че определящ за издаване на фискален бон е начинът на плащане на стоките от страна на клиента, a не начинът на получаване от търговеца на платените по продажбата парични средства.

При електронната търговия, в частност при осъществяване на вътреобщностна дистанционна продажба на стока, най-често използваните начини на плащане са:

* Плащане с кредитна или дебитна карта;
* Плащане с банков превод /внасяне на пари по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, наличен паричен превод/;
* Плащане посредством системи за електронни плащания на доставчик на платежни услуги;
* Плащане в брой или с кредитна или дебитна карта при доставка на стоката от куриер при използване на услугата „Наложен платеж“;
* Плащане с пощенски паричен превод.

Посочените начини на плащане не са изчерпателно изброени, като следва да се има предвид, че са възможни и други, но от гледна точка на изброените, плащанията по продажбите на стоки при електронна търговия могат да се групират, както следва:

- плащания, за които се изисква издаване на фискален бон;

- плащания, за които не се изисква издаване на фискален бон.

**1. Плащания, за които се изисква издаване на фискален бон:**

**1.1. Плащане с банкова кредитна и дебитна карта чрез виртуален ПОС терминал.**

 При извършване на плащане по продажба на стока чрез банкова кредитна или дебитна карта, задълженото лице е длъжно да регистрира продажбата чрез издаване на фискален бон от фискално устройство или на системен бон от ИАСУТД. Това задължение произтича от разпоредбата на чл. 118, ал. 3 от ЗДДС, в която изрично е указано, че се издава фискален или системен бон при плащане, извършено с банкова кредитна или дебитна карта. От тази гледна точка е без значение фактът, че плащането е извършено посредством виртуално терминално ПОС-устройство.

 **1.2. Плащане посредством системи за електронни плащания на доставчик на платежни услуги.**

Доставчик на платежни услуги е:

 а) банка, съгласно ***Закона за кредитните институции***;

 б) платежна институция по смисъла на ЗПУПС, оперираща на територията на страната, която има сметка в банка на територията на страната или държава членка на ЕС;

 в) дружество за електронни пари по смисъла на ЗПУПС, опериращо на територията на страната като платежна институция.

Обичайно, при извършване на платежни услуги, системите за електронни плащания на доставчици на платежни услуги предоставят възможност за повече от един начин на плащане. Най-често плащанията от клиента могат да се извършват чрез неговата банкова дебитна или кредитна карта, или чрез неговата платежна сметка чрез прехвърляне на парични средства от платежна сметка на клиента (не чрез кредитна или дебитна карта) към платежна сметка на продавача.

 С оглед на това, когато задължено лице извършва продажби, плащанията по които се извършват чрез дебитни или кредитни карти през система за електронни плащания на доставчик на платежни услуги, е налице задължение за регистриране и отчитане на тези продажби чрез издаване на фискален/системен бон.

 В случай че се извършват продажби на стоки или услуги, плащането, по които клиентът извършва чрез прехвърляне на парични средства от своята платежна сметка (не чрез кредитна или дебитна карта) към платежна сметка на продавача, не е налице задължение за регистриране и отчитане на тези продажби чрез издаване на фискална касова бележка.

 В случай че задълженото лице няма информация за това как клиентът е извършил плащането, е допустимо и не представлява нарушение на изискванията на Наредба №Н-18/2006 г. двата вида плащания, направени чрез системите за електронни плащания, да се регистрират и отчитат с издаване на фискален бон, при наличие на надеждна одитна следа в счетоводството на предприятието. В този случай с оглед недопускане на двойно отчитане на едно и също плащане по продажба е необходимо задълженото лице да предприеме действия за коректното отразяване на плащанията по тези продажби в счетоводните си регистри.

**1.3. Плащане в брой или с банкова кредитна или дебитна карта при доставка на стоката от куриер чрез използване на услугата „Наложен платеж“:**

По смисъла на §1, т. 12 от ЗПУ „наложен платеж“ е допълнителна услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума. Доставчикът на стоката я предава на куриера, който от своя страна я доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума (стойността на стоката с или без таксата за услугата наложен платеж, в зависимост от договореното между страните по доставката). Куриерът събира определената от подателя сума и след това, в зависимост от договореностите им, я превежда по банкова сметка или я изплаща в брой на подателя. Начинът, по който куриерът превежда сумата на подателя, в случая е без значение, тъй като определящ при съобразяване с изискванията на законодателството за издаване на фискална касова бележка е начинът, по който се заплаща за стоката от получателя ѝ - в брой или с банкова дебитна/кредитна карта.

 В случая при доставка на стока чрез използване на услугата „наложен платеж“, при която плащането от страна на клиента се извършва в брой или с банкова кредитна или дебитна карта при доставка на стоката, е налице задължение за регистриране и отчитане на продажбата с фискална касова бележка.

 **2. Плащания, за които не се изисква издаване на фискален бон:**

Плащания, за които не се изисква издаване на фискален бон:

- внасяне на пари в наличност по платежна сметка;

- кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на ЗПУПС;

- пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор, по смисъла на ЗПУ, като в този случай търговецът има задължение да предостави на клиента хартиен или в електронен вид документ, съдържащ най-малко информацията по чл. 26, ал. 1, т. 1, 4, 7 и 8 от Наредба №Н-18/2006 г.

Дефиниции на изброените начини на плащане са дадени в ***Допълнителните разпоредби*** на ЗПУПС и ЗПУ.

 **ІІІ. Регистриране и отчитане на вътреобщностна дистанционна продажба на стока по чл. 118 от ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г., когато продажбите се извършват от търговски обект на територията на Република България.**

Разпоредбата на чл. 27 от Наредба №Н-18/2006 г. задължава лицата, за които е налице задължение за издаване на фискален/системен бон, да регистрират всяка продажба на стока или услуга по данъчни групи според вида на продажбите, а именно:

 1. група "А" - за стоки и услуги, продажбите на които са освободени от облагане с данък, за стоки и услуги, продажбите на които се облагат с 0 % ДДС, както и за продажби, за които не се начислява ДДС;

 2. група "Б" - за стоки и услуги, продажбите на които се облагат с 20 % ДДС;

 3. група "В" - за продажби на течни горива чрез измервателни средства за разход на течни горива;

 4. група "Г" - за стоки и услуги, продажбите на които се облагат с 9 % ДДС.

 Когато лицето извършва вътреобщностни дистанционни продажби на стоки и не се начислява български ДДС, тези продажби следва да се отнасят в данъчна група „А“ с размера на платената от клиента сума. В допълнение, разпоредбата на чл. 27, ал. 3 от Наредба №Н-18/2006 г. задължава лицата, използващи фискални устройства, да програмират и регистрират с наименование и единична цена като отделни артикули стоките или услугите, отнасящи се към данъчна група „А“. За улеснение на лицата е възможно продажбите, които се извършват на данъчно незадължени лица в други държави-членки, да се отнасят в един департамент с примерно обобщено наименование „СТОКИ ЗА ЕС“ или „ВОДП (вътреобщностни дистанционни продажби) на стоки“, като наименованията на видовете стоки/услуги, отпечатвани на фискалния бон, включват и наименованието на департамента. Предвид това, ако лицето извършва и други продажби на стоки в България, които следва да отнася към данъчна група „А“, същите ще могат ясно да се разграничат от продажбите на данъчно незадължени лица в други държави членки. При възприемане на такъв подход за отчитане на продажбите, в дневния финансов отчет на отделен ред ще се отбелязва общата сума на продажбите, отнесени в този департамент, като част от общия оборот на лицето. От друга страна, лесно ще може да се извърши съпоставка на отчетените обороти чрез фискалното устройство при продажби на данъчно незадължени лица в други държави членки с отразените в електронния регистър, който лицето води по държави. Следва да се има предвид, че във фискалните устройства всички регистрирани и натрупвани суми се изразяват в левове и стотинки (чл. 26, ал. 3 от наредбата).

 **ІV. Алтернативен начин за регистриране и отчитане на продажбите.**

Считано от 1 февруари 2020 г. е създадена алтернативна възможност, която при определени условия допуска вместо фискален/системен бон да се издаде друг документ за продажба. По силата на чл. 3, ал. 17 от Наредба № Н-18/2006 г. лице, което извършва продажби на стоки и/или услуги чрез електронен магазин, може да регистрира и отчита тези продажби вместо с фискален или системен бон чрез документ за регистриране на продажбата, който не е издаден от ФУ или ИАСУТД, когато е извършено неприсъствено плащане с кредитна или дебитна карта и при условие че:

 1. софтуерът/софтуерите за управление на продажбите, отговаря/т на изискванията по чл. 52с от наредбата; и

 2. за продажбите, извършвани чрез електронния магазин, лицето приема неприсъствени плащания, извършвани с кредитна и дебитна карта.

 В този случай е необходимо лице, изпълняващо условията и желаещо да приложи посочената алтернативна възможност за отчитане на продажбите чрез електронен магазин, да се запознае подробно с разпоредбите в членове 51о – 52у от Наредба № Н-18/2006 г.

 В случай че задълженото лице няма информация за това как клиентът е извършил плащането, т.е. дали с банкова кредитна или дебитна карта или чрез прехвърляне на парични средства от платежна сметка на клиента (не чрез кредитна или дебитна карта) към платежна сметка на продавача, е допустимо и не представлява нарушение на изискванията на Наредба № Н-18/2006 г. двата вида плащания, направени чрез системите за електронни плащания, да се регистрират и отчитат чрез издаване на документ за регистриране на продажбата по чл. 52о от наредбата, при наличие на надеждна одитна следа в счетоводството на предприятието. В този случай, с оглед недопускане на двойно отчитане на едно и също плащане по продажба, е необходимо задълженото лице да предприеме действия за коректното отразяване на плащанията по тези продажби в счетоводните си регистри.

