



## СЧЕТОВОДНО И ДАНЪЧНО ТРЕТИРАНЕ НА ДДС ЗА ВЪЗСТАНОВЯВАНЕ ОТ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ В ТРАНСПОРТНИТЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Присъединяването на Република България към Европейския съюз наложи и ефективното прилагане на нови данъчни режими по Закона за ДДС, свързани с облагането на извършените в рамките на ЕС сделки за доставки на стоки и услуги. Тези промени се отразиха пряко и върху дейността и облагането с ДДС на приходите и разходите на българските транспортни предприятия, извършващи международен превоз на пътници и товари в рамките на ЕС.

В законодателната уредба на ниво ЕС залегна целта да се даде възможност на лицата да искат облекчено възстановяване на платения от тях ДДС за стоки и услуги, които те ще използват за извършване на облагаеми доставки и съответно за получените стоки и услуги имат право на приспадането му, но това право те не могат да упражнят в страната, в която са установени.

**Условията и изискванията за възстановяване на платен ДДС на лица, неустановени в държавата-членка по възстановяване, но установени и регистрирани за целите на ДДС на територията на Общността** са уредени в следните основополагащи Регламенти и Директиви на ЕС, както и в националните закони и подзаконовни нормативни актове:

**1. Регламент (ЕО) № 1893/2006** - за установяване на статистическа класификация на икономическите дейности NACE Rev. 2 и за изменение на Регламент (ЕИО) № 3037/90 на Съвета, както и на някои ЕО регламенти относно специфичните статистически области.

**2. Регламент (ЕО) № 1798/2003** - относно административното сътрудничество в областта на данъка върху добавената стойност и за отмяна на Регламент (ЕИО) № 218/92.

**3. Директива 2008/9/ЕО** - за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, предвидено в Директива 2006/112/ЕО, на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка

**4. Директива 2006/112/ЕО** - относно общата система на ДДС.

**5. Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС).**

**6. Правилник за прилагане на Закона за ДДС (ППЗДДС).**

**7. Наредба № Н-9 от 16 декември 2009 г.** за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Общността.

**Правото на възстановяване на платен ДДС в страна-членка на ЕС може да бъде упражнено от дадено предприятие (данъчно задължено лице), когато са изпълнени следните критерии:**

А) лицето, което иска възстановяване, няма седалище и адрес на управление, постоянен обект, постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на съответната страна;

Б) лицето не е извършило доставки на стоки и/или услуги с място на изпълнение на територията на страната с изключение на:

- а) извършени доставки, облагаеми с нулева ставка;
- б) транспортни услуги и спомагателни услуги за тях;
- в) доставки на стоки и услуги за които получателят е лице - платец на данъка.

В) лицето следва да е регистрирано за целите на ДДС в държавата-членка, където е установено.

Правото на възстановяване на ДДС е налице, когато данъчно задълженото лице извършва в държавата-членка по установяването си облагаеми доставки с право на приспадане на данъчен кредит.

**Процедурата по възстановяване на данък върху добавената стойност** се осъществява чрез подаване на заявление или искане за възстановяване до компетентния национален орган по приходите. Към искането за възстановяване не следва да се представят копия от фактурите и документите за внос. Всяко лице може да упражни това свое право **лично или чрез упълномощено лице, като се използват услугите на регистриран данъчен агент**. Исканията за възстановяване се подават към съответния национален данъчен орган само по електронен път. Когато ДДС се възстановява чрез данъчен агент е възможно разчетите с последния да се уредят по два начина:

- данъчната служба на съответната страна-членка превежда данъка на агента, който си удържа комисиона за услугата и превежда разликата на лицето;

- ДДС се възстановява директно на лицето, а то от своя страна заплаща дължимата комисиона на агента.

Всяка страна-членка определя следните правила, свързани с правото на възстановяване на данъка върху добавената стойност:

- сроковете, в които се подават заявленията за възстановяване и съответно лицата имат право да им бъде възстановен платения ДДС;

- минималните суми на данъка, които могат да се искат за възстановяване за календарно тримесечие (400 евро или равностойността им в съответната национална валута) и/или календарна година (50 евро или равностойността им в съответната национална валута).

Компетентният орган по приходите на всяка страна-членка извършва фактическа проверка за основателността и съответствието на подаденото заявление за възстановяване с националните данъчни разпоредби и в законово определените срокове възстановява или

отказва възстановяване на ДДС. Ефективното възстановяване на платения ДДС се извършва само по банков път.

Широко срещани в данъчната и счетоводна практика у нас са случаите при които български предприятия, регистрирани по ЗДДС само в Република България, извършват международен превоз на пътници и товари в рамките на ЕС. Транспортните предприятия обикновено имат сключени договори с български представителства на чуждестранни компании, които издават карти за зареждане на гориво, плащане на паркинги, винетки и пътни такси. Най-използвани от българските фирми са следните карти, посочени в таблицата.

**Международни компании - издатели на карти  
и техните представители за България**

Вид карти	Официални представители за България
DKV (Германия)	"Ойлкарт" ЕООД, "АЕБТРИ" ООД
SHELL (Холандия)	"ШЕЛ България" ЕАД
OMV Routex (Австрия)	"ОМВ България" ЕООД
UTA Cards (Германия)	"УТА България" ЕООД
AS24 (Франция)	"ПЕТРОЛ" АД
IQ CARD (Австрия)	"БАСАТ"
EUROWAG (Чехия)	"WAG Payment Solutions S.A." - България

Документирането на закупените стоково-материални запаси (СМЗ) и извършените разходи се извършва с фактури от името на съответната чуждестранна компания - издател на картите - за всяка страна-членка поотделно. Във фактурите се начислява ДДС със ставка за съответната страна-членка, ако доставката е облагаема или не се начислява ДДС - ако доставката представлява освободена сделка.

В българската счетоводна практика възникнаха редица въпроси, свързани с отчитането на този по-специфичен тип фактури и съответно задължението за включването им в ДДС - дневниците за покупки и продажби. В резултат на това Националната агенция по приходите издаде **Становище № 96-00-4 от 05.10.2011 г. относно извършване на международен транспорт и прилагане на ЗДДС**, което гласи, че получените фактури от такъв тип не следва да се включват в регистрите по чл. 124 от ЗДДС, а също така не възниква задължение за съставяне на протоколи по чл. 117 от ЗДДС за самоначисляване на данък, тъй като условията и реда за възстановяване на ДДС от страна-членка на ЕС са регламентирани в **Наредба № Н-9 от 16 декември 2009 г.**, издадена от Министерството на финансите.

Едновременно с картите за гориво, винетки и пътни такси, повечето от тези международни компании извършват и дейност като данъчни агенти по възстановяване на ДДС от страни-членки на ЕС. Това определя тяхната двойка роля и функции, които изпълняват, а именно:

- от една страна се явяват **посредник** между доставчиците на СМЗ, пътни такси, винетки, паркинги и др. и фирмите - потребители на тези стоки и услуги. С помощта на издадените карти

се отчитат в натурално-веществени и парично-стойностни измерители извършените разходи и се префактурират на получателя. Тази форма на отчитане е от голяма полза за получателите - транспортните фирми, тъй като компаниите - издатели на картите обобщават информацията и на всеки 15 дни изпращат комплект от една сумарна фактура плюс индивидуални фактури за извършените разходи във всяка страна-членка;

- от друга страна се явяват **регистрирани данъчни агенти** по възстановяване на ДДС. За този тип услуга международните компании получават възнаграждение под формата на комисиона. Тази втора функция също действа благоприятно на българските транспортни фирми, тъй като се прилага клирингова система на взаимно прихващане на задълженията, свързани с доставката на стоки, услуги и комисиони, и вземанията, свързани с подлежащия на възстановяване ДДС. В практиката на международните компании, които са предмет на разглеждане в настоящата статия, този тип прихващане на вземания и задължения се означава като "нетно възстановяване", което е илюстрирано на фигурата.

### Верига на плащане и възстановяване на ДДС от страна-членка на ЕС чрез използването на услугите на данъчен агент-посредник



## Модели за счетоводно отчитане на ДДС за възстановяване от ЕС

За отчитането на ДДС за възстановяване от ЕС не е подходящо да се използва прилаганата в практиката сметка 453 "Разчети за ДДС", тъй като по нейните подсметки се отчитат вземанията и задълженията за ДДС към националния бюджет. В счетоводните системи на предприятията, извършващи международен транспорт на пътници и товари е удачно да се използва друга разчетна сметка от група 45 "Разчети с бюджета и ведомства" на примерния национален сметкоплан, тъй като се касае за разчетни взаимоотношения с държавните бюджети на страни-членки на ЕС. Подходящо е използването на **сметка 459 "Други разчети с бюджета и ведомства"**. Текущо, през отчетния период по дебита на сметката се отчита начисления ДДС за възстановяване. Сметката се кредитира със сумата на прихванатия ДДС за възстановяване от задължението към компанията - издател на карти. В края на отчетния период сметката остава без салдо или има крайно дебитно салдо, което показва сумата на все още невъзстановения ДДС от страни-членки на ЕС, който подлежи на възстановяване през следващи отчетни периоди.

При отчитането на получена фактура от компания - издател на карти за гориво, пътни такси и т.н. следва да се съставят счетоводните записвания:

» **за закупени горива и смазочни материали:**

Дебит с/ка "Материали"  
анал. с/ки за "Дизел"/ "Бензин" / "Пропан бутан" и т.н.  
анал. с/ки за "Смазочни материали"  
Дебит с/ка "Други разчети с бюджета и ведомства"  
Кредит с/ка "Доставчици"

» **за закупените резервни части и окомплектовки, които са монтирани директно върху транспортните средства:**

Дебит с/ка "Разходи за материали"  
Дебит с/ка "Други разчети с бюджета и ведомства" - с размера на начисления ДДС  
Кредит с/ка "Доставчици"

» **за извършените разходи за винетки, пътни такси, паркинги и други:**

Дебит с/ка "Разходи за външни услуги"  
анал. с/ка "Разходи за международен автомобилен транспорт"  
Дебит с/ка "Други разчети с бюджета и ведомства" - с размера на начисления ДДС  
Кредит с/ка "Доставчици"

» **за начислената съгласно фактура комисиона за услугата по възстановяване на ДДС:**

Дебит с/ка "Разходи за външни услуги"  
Дебит с/ка "Други разчети с бюджета и ведомства" - с размера на начисления ДДС  
Кредит с/ка "Доставчици"

» **за прихващането на всички задължения към доставчика, с възстановения от него ДДС:**

Дебит с/ка "Доставчици"  
Кредит с/ка "Други разчети с бюджета и ведомства"

» **за погасяване на остатъка от задължението към доставчика:**

Дебит с/ка "Доставчици"  
Кредит с/ка "Разплащателна сметка във валута"

\* \* \*