

**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

29.6.2020 г.

X 20-00-100/29.06.2020 г.

изх. №

ЦУ на НАП

Signed by: National Revenue Agency

ОТНОСНО: приложение на намалената ставка на данъка върху добавената стойност от девет процента съгласно разпоредбата на чл. 66, ал. 2 от *Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)* в сила от 01.07.2020 г.

Настоящото становище се издава на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите* за разясняване на приложението на разпоредбата на чл. 66, ал. 2 от ЗДДС и свързаните с нея нормативни текстове от същия закон в цялост с оглед осигуряване на еднаквото им прилагане от страна на органите на Националната агенция за приходите.

I. Съдържание на нормата

В ДВ, бр. 55 от 19.06.2020 г. е обнародван *Закон за изменение и допълнение на Закона за данъка върху добавената стойност (ЗИД на ЗДДС)*, с който са направени изменения и допълнения в ЗДДС, касаещи прилагането на намалена ставка на данъка върху добавената стойност от девет процента. Направените изменения влизат в сила от 1 юли 2020 г., като са създадени нови т. 2, 3, 4 и 5 на ал. 2 към чл. 66 от ЗДДС, в които са посочени доставките на услуги и стоки, за които се прилага намалената ставка от девет процента. За тези доставки намалената ставка на данъка върху добавената стойност е предвидено да се прилага до 31 декември 2021 г.

Съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС ставката на данъка е 9 на сто за:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1. настаняване, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани;

2. доставка на книги на физически носители или извършвана по електронен път или и двете (включително учебници, познавателни книжки и учебни комплекти, детски книги с илюстрации, за рисуване или оцветяване, печатни или ръкописни нотни издания), различни от публикации, които са изцяло или основно предназначени за реклама, и различни от публикации, които са изцяло или основно съставени от видеосъдържание или аудио-музикално съдържание;

3. ресторантьорски и кетъринг услуги, които се състоят в доставка на приготвена или неприготвена храна; това не се прилага за ресторантьорски и кетъринг услуги, които се състоят в доставка на бира, вино и спиртни напитки, включително в случаите по чл. 128;

4. храни, подходящи за бебета или за малки деца по приложение № 4;

5. бебешки пелени и подобни бебешки хигиенни артикули по приложение № 4.

Съгласно ново изречение второ на т. 62 на § 1 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Храни за човешка консумация са храни по смисъла на чл. 2 от *Регламент (ЕО) № 178/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 28 януари 2002 г. за установяване на общите принципи и изисквания на законодателството в областта на храните, за създаване на Европейски орган за безопасност на храните и за определяне на процедури относно безопасността на храните*” (Регламент (ЕО) № 178/2002).

Съгласно т. 98 на § 1 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Бира по чл. 66, ал. 2, т. 3” е бира по смисъла на чл. 5 от *Закона за акцизите и данъчните складове*.

Съгласно т. 99 на § 1 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Вино по чл. 66, ал. 2, т. 3” е вино по смисъла на *Закона за виното и спиртните напитки*.

Съгласно т. 100 на § 1 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Спиртни напитки по чл. 66, ал. 2, т. 3” са спиртните напитки по смисъла на чл. 121, ал. 3 от *Закона за виното и спиртните напитки*.

В Приложение № 4 към чл. 66, ал. 2, т. 4 и 5 от ЗДДС са изброени храните, подходящи за бебета или за малки деца, и бебешките пелени и подобните бебешки хигиенни артикули, които са предмет на доставките, за които се прилага от 1 юли 2020 г. намалената ставка, както следва:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1. Адаптирани бебешки млека и прахообразни каши за бебета или за малки деца, попадащи в Код 1901 10 00 по КН на ЕС.

2. Хомогенизирани зеленчукови пюрета за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g, попадащи в Код 2005 10 00 по КН на ЕС.

3. Хомогенизирани плодови пюрета за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g, попадащи в подпозиция 2007 10 по КН на ЕС.

4. Смесени хомогенизирани пюрета от месо, риби, зеленчуци, плодове или ядки за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g., попадащи в Код 2104 20 00 по КН на ЕС.

5. Бебешки пелени, попадащи в Код на 9619 00 81 по КН на ЕС.

Съгласно т. 71 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Код по КН” са тарифни кодове по Комбинираната номенклатура, установена с Приложение I към **Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 г. относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа.**

Съгласно чл. 2 от Регламент (ЕО) № 178/2002 „храни“ (или „хранителни продукти“) означава всяко вещество или продукт, независимо дали е преработен или не, частично преработен или непреработен, който е предназначен за или основателно се очаква да бъде приеман от хора. Понятието „храни“ включва напитки, дъвки и всякакви вещества, включително вода, които са умишлено вложени в храните по време на тяхното производство, приготвяне или обработка. То включва водата след точката на съответствие, съгласно определението в член 6 от Директива 98/83/ЕО и без да се засягат изискванията на Директиви 80/778/ЕИО и 98/83/ЕО. Понятието „храни“ не включва:

- а) фуражи;
- б) живи животни, освен ако не са подготвени за пускане на пазара за консумация от човека;
- в) растения преди прибиране на реколтата;
- г) медицински продукти по смисъла на Директиви 65/65/ЕИО (21) и 92/73/ЕИО (22) на Съвета;
- д) козметични средства по смисъла на Директива 76/768/ЕИО на Съвета (23);



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

е) тютюн и тютюневи изделия по смисъла на Директива 89/622/ЕИО на Съвета (24);

ж) наркотични или психотропни вещества по смисъла на Единната конвенция на Обединените нации за наркотичните вещества от 1961 г. и Конвенцията на Обединените нации за психотропните вещества от 1971 г.;

з) остатъчни вещества и замърсители.

Намалената ставка от девет процента за гореизброените стоки се прилага за техните доставки, вноса им и вътреобщностните им придобивания на територията на страната (по аргумент за противното на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС).

Съгласно § 2 от Заключителните разпоредби на ЗИД на ЗДДС разпоредбите на § 1, т. 1 и 2 относно ал. 2, т. 2, 3, 4 и 5, § 2, т. 2 и § 3 се прилагат от 1 юли 2020 г. до 31 декември 2021 г.

II. Общи положения

1. Доставки на ресторантьорски и кетъринг услуги

1.1. Легални определения

Намалената ставка от девет процента, освен за услугите по настаняване, от 01.07.2020 г. се прилага и за ресторантьорски и кетъринг услуги.

Съгласно т. 61 и 62 на § 1 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС:

- „Кетъринг услуги“ са съвкупност от характеристики и действия, в които преобладават главно услугите и в които доставката на храна и/или напитки е само един компонент. Преобладаващите главно услуги са същите като ресторантьорските услуги, но доставката е осъществена извън помещенията на доставчика.

- „Ресторантьорски услуги“ са услугите, които се състоят от доставка в помещенията на доставчика на приготвена или неприготвена храна и/или напитки за човешка консумация, следвани от достатъчно подпомагащи услуги, които позволяват незабавното им консумиране. Храни за човешка консумация са храни по смисъла на чл. 2 от *Регламент (ЕО) № 178/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 28 януари 2002 г. за установяване на общите принципи и изисквания на законодателството в областта на храните, за създаване на Европейски орган за безопасност на храните и за определяне на процедури относно безопасността на храните.*

Не са кетъринг услуги или ресторантьорски услуги:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- а) обикновената доставка на приготвена или неприготвена храна (например доставка за вкъщи от ресторанти, супермаркети и други подобни);
- б) доставката на приготвена храна и доставката, състояща се в храна за вкъщи от ресторанти;
- в) доставката, състояща се в приготвяне и доставка на храна и/или напитки без друга подпомагаща услуга.

Видно от чл. 6, пар. 1 от *Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност* (Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011) ресторантьорските услуги и кетъринг услугите са услуги, които се състоят в доставката на приготвени или неприготвени храни или напитки, или и на двете, за консумация от човека, придружени от достатъчно помощни услуги, за да могат да се консумират непосредствено. Доставката на храна, на напитки, или и на двете е само един компонент от едно цяло, в което услугите играят по-голяма роля. Ресторантьорски услуги е доставката на такива услуги в заведенията на доставчика, а кетъринг е доставката на такива услуги извън помещенията на доставчика. Съгласно пар. 2 на същата разпоредба доставката на приготвени или неприготвени храни или напитки или и на двете, независимо дали е включен превозът, но без каквито и да било други помощни услуги, не се смята за ресторантьорска услуга, нито за кетъринг услуга по смисъла на пар. 1.

1.2. Практика на Съда на Европейския съюз (СЕС)

В посочения по-горе смисъл е и практиката на СЕС като в точка 14 от решение по дело C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien* Съдът приема по-конкретно, че ресторантьорските сделки се характеризират със съвкупност от елементи и действия, от която доставката на храна е само съставна част, и в рамките на тази съвкупност услугите подчертано доминират. Следователно тези сделки трябва да се считат за доставка на услуги по смисъла на чл. 6, пар. 1 от Шеста директива. Положението обаче е различно, когато сделката е свързана с храна за вкъщи и не е съпроводена с услуги, чието предназначение е да способстват за консумацията на място в подходяща обстановка.

Тази концепция е доразвита в последващо решение на Съда (решение по съединени дела C-497/09, C-499/09, C-501/09 и C-502/09), в т. 81 на което Съдът е постановил:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

„- доставката на прясно приготвени ястия или храни, готови за непосредствена консумация, от щандове или каравани за хранене или във фойетата на кината, представлява доставка на стоки по смисъла на посочения член 5, когато анализът на цялостната сделка в качествено отношение показва, че елементите на предоставяне на услуги, които предхождат и съпътстват доставката на храните, не са с по-голяма тежест,

- дейността, осъществявана от предприятие за кетъринг, представлява доставка на услуги по смисъла на посочения член 6, освен в случаите, когато това предприятие доставя само стандартни ястия без друг елемент на предоставяне на допълнителни услуги, или когато от други специфични обстоятелства е видно, че доставката на ястия е доминиращият елемент на дадена сделка.“

Съдът подчертава, че при ресторантьорски услуги доставката на готови ястия и на напитки за непосредствена консумация е резултат от поредица от услуги, като се започне от приготвянето на ястията и се стигне до сервирането им в чинии, и че тази доставка се съпровожда от предоставянето на клиентите на оборудване, което включва както салон за хранене с прилежащите му помещения (гардероб и пр.), така и мебели и съдове. В някои случаи физическите лица, чиято професия се състои в изпълнението на тези ресторантьорски сделки, трябва да подредят приборите, да съветват клиентите, да им дават разяснения относно предлаганите ястия и напитки, да сервират тези продукти на масата и накрая, след приключването на консумацията, да почистят масите (решение по съединени дела С-497/09, С-499/09, С-501/09 и С-502/09, точка 65).

В т. 69 от решение по съединени дела С-497/09, С-499/09, С-501/09 и С-502/09 Съдът е посочил, че обратно – при дейностите, при които съществената част от доставката е доставката на храна като стока, няма сервитьор, не се дават реално съвети на клиентите, няма обслужване в същинския смисъл, което да се състои по-конкретно в предаването на поръчки в кухнята, в допълнителното оформяне на ястията и в сервирането им на масата на клиентите, няма специално предназначени за консумацията на предлаганата храна затворени и отоплени помещения, няма гардероб и санитарни помещения и в общи линии няма и съдове, мебели или прибори за поддръждане.

Съдът определя като елементарно оборудване елементи като обикновен бар плот за консумация, без каквато и да било възможност за сядане, който позволява само на ограничен брой хора да консумират храната на място, на открито, свързани с



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

предоставянето на услуги, споменати от запитващата юрисдикция по цитираните дела. Това елементарно оборудване предполага само незначителна човешка намеса. Ето защо посочените елементи представляват само минимални съпътстващи доставки и не могат да променят доминиращия характер на основната доставка, а именно доставка на стоки.

1.3. Разграничаване на ресторантьорските и кетъринг услуги от доставката на стока - храна за консумация

Това разграничаване е особено съществено, тъй като е определящо относно това дали за съответната доставка е приложима ставка от 9 на сто или същата следва да се обложи със стандартната ставка от 20 на сто.

Предвид гореизложеното, при предоставяне на клиенти на храна за консумация, следва да бъде преценено дали с оглед приложението на намалената ставка по чл. 66 от ЗДДС е налице доставка на стока – храна, или е налице доставка на услуга (ресторантьорска или кетъринг). Във връзка с характера на посочените услуги, попадащи в обхвата на облагане с намалената данъчна ставка, се изхожда и от практиката на СЕС по преюдициални решения по аналогични казуси.

За да се определи дали една-единствена сложна доставка трябва да се квалифицира като „доставка на стоки“ или като „доставка на услуги“, следва да се вземат предвид всички обстоятелства по осъществяване на сделката, за да се установят нейните характерни елементи и да се установят доминиращите елементи. Следва да се уточни също, че доминиращият елемент трябва да се определи, като се вземе за основа гледната точка на средностатистическия потребител и в рамките на цялостната преценка се отчете не само количественото, но и качествено значение на елементите на предоставяне на услуги в съпоставка с елементите, свързани с доставката на стоки (решение на СЕС по съединени дела С-497/09, С-499/09, С-501/09 и С-502/09, т. 61-63).

В този смисъл, при анализ на обстоятелствата, определящи доминиращия елемент на доставката от гледна точка на средностатистическия потребител, данъчното третиране при различните хипотези на доставки е следното:

1.3.1. Ресторантьорски и кетъринг услуги – доставки със ставка 9 на сто

Обичайно ресторантьорска услуга е предоставянето на храна за консумация на място в стопанисвани от доставчика закрити помещения и/или обособени зони на открито с подходящо съответно оборудване, включително маси и столове, и с включено сервитьорско обслужване.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Ресторантьорски услуги са налице и при предоставянето за консумация на място в **ресторантите за самообслужване** – заведения, в които се предоставя на клиентите достъп до инфраструктура, осигуряваща възможност за консумация на закупената храна на място, предоставят се мебели – маси и столове, съобразно броя на клиентите (а не само елементарно оборудване, позволяващо на ограничен брой клиенти да консумират храната на място), достъп до санитарни помещения, отопление/климатизиране на заведението (когато същото е закрито помещение), поддържане на хигиената в заведението. Наличен е обслужващ персонал, към който клиентът би могъл да се обърне при необходимост за разяснения относно предлаганите ястия и напитки и който формира индивидуални порции, съобразно индивидуалните поръчки на клиентите, предоставяне на прибори и други подобни, необходими за храненето, почиства масите в зоните за хранене. Тези обстоятелства дават основание да се приеме, че е налице доставка на ресторантьорски услуги, независимо, че в тези случаи храната не се поднася на масата на клиента.

По изложените съображения ресторантьорска услуга е налице и в случаите, когато се предлага **закуска, обяд или вечеря на блок-маса** в ресторанти или в хотели и други подобни места за настаняване, когато не е включена в цената на услуга по настаняване.

Ресторантьорски услуги са налице и при предоставяне на храна и напитки в търговски обекти при **система за продажба „food court“**. „Food court“ е система за продажба, която се прилага в търговските центрове и включва продажбата на определени продукти на клиенти в определени за целта специални зони. В рамките на тези зони са разположени т.нар. боксове – места, от които доставчиците предлагат готова за консумация храна. В рамките на боксовете всеки доставчик разполага с касово-продажбена част, кухненска част, (понякога) дори с магазинна площ и с част, предназначена за консумация - обща част, предназначена за консумация на храни от клиентите на всички тези доставчици. Клиентът получава готова храна най-често в еднократна опаковка/прибори за еднократна употреба, която може да консумира в обособената зона за хранене. В обичайния случай в такива зони храната се консумира на място, като изнасянето ѝ извън зоната е по-скоро изключение, предвид недопустимостта да се консумира в останалите части на търговския център. Счита се, че предвид наличието на закрито помещение с обща зона за хранене, която предоставя достатъчно възможности за консумация на храната на място, подходяща мебелировка,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

достъп до санитарни помещения, поддържане на хигиена и наличието на обслужващ персонал, към който клиентът би могъл да се обърне при необходимост, дава основание да се приеме, че са налице ресторантьорски услуги, за които е приложима намалената данъчна ставка.

1.3.2. Доставка на стока – храни с приложима данъчна ставка 20 на сто

Съгласно изречение трето на т. 62 от ДР на ЗДДС не са кетъринг услуги или ресторантьорски услуги:

- а) обикновената доставка на приготвена или неприготвена храна (например доставка за вкъщи от ресторанти, супермаркети и други подобни);
- б) доставката на приготвена храна и доставката, състояща се в храна за вкъщи от ресторанти;
- в) доставката, състояща се в приготвяне и доставка на храна и/или напитки без друга подпомагаща услуга.

Горното третиране е в съответствие с пар. 2 на чл. 6, пар. 1 от Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011, съгласно който доставката на приготвени или неприготвени храни или напитки или и на двете, независимо дали е включен превозът, но без каквито и да било други помощни услуги, не се смята за ресторантьорска услуга, нито за кетъринг услуга по смисъла на пар. 1.

Предвид това доставката на храна, която не е съпроводена с помощни услуги, чието предназначение е да способства за консумацията на място в подходяща обстановка, е доставка на стока. В този смисъл са и посочените по-горе решения на СЕС по дело С-231/94 и по съединени дела С-497/09, С-499/09, С-501/09 и С-502/09.

Предвид изложеното, като доставки на стока следва да се третират следните доставки:

- продажбата на храна от **вендинг машини, мини бар и магазини**, включително от топла витрина;
- продажбата на храна от **каравани, фойета на кина, павилиони/будки и други обекти на доставчици, предоставящи храна**, когато анализът на цялостната сделка в качествено отношение показва, че елементите на предоставяне на услуги, които предхождат и съпътстват доставката на храните, не са с по-голяма тежест;
- продажбата на храна от **гешета на ресторанти за консумация извън ресторанта („drive in“, „walk through“)** от доставчици, предоставящи и ресторантьорски услуги, при която процесът на поръчване е опростен и частично



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

автоматизиран, липсва специализирано обслужване от сервитьор, клиентът има ограничена възможност да персонализира поръчката;

- продажбата на храна **„за вкъщи“**, приготвена в обекти на доставчици, предоставящи и ресторантьорски услуги, включително когато се предлага възможност за поръчка и доставка на приготвена в обекта храна, която се транспортира до посочен адрес от клиента, доколкото доставката в тези случаи не съдържа други помощни услуги, които улесняват/способстват консумацията на храната. Лицата, предлагащи ресторантьорски услуги, обичайно предлагат и продажба на храна „за вкъщи“. В тези случаи следва да се има предвид, че когато клиентът явно демонстрира намерението си да получи храна, без да ползва помощните услуги, които всъщност превръщат доставката от такава на стока в доставка на услуга, следва да се приеме, че е налице доставка на стока и да се приложи стандартната ставка. Например такава хипотеза е налице, когато клиентът изисква храната да бъде опакована и/или поставена в удобни за пренасяне средства. От друга страна е налице доставка на ресторантьорска или кетъринг услуга в случаите, когато след ползване на решаващите помощни услуги, клиентът пожелава неконсумираната част от храната да бъде опакована, за да я изнесе от заведението или от мястото на консумация при кетъринг;

- доставката единствено на **стандартна храна** на място, определено от клиента, от доставчик, който обичайно извършва кетъринг услуги, предоставя възможност за избор на храна, но в случаите, когато предоставянето на храната не се съпровожда от други услуги, такива като поддръждане на храна и прибори, доставка на оборудване (маси, столове и други подобни), сервиране и други;

- продажбата на храна **във влак или автобус, включително с количка**, доколкото същата няма елемент на услуга, която е предназначена да улесни консумацията на храната.

Когато съобразно посочените по-горе критерии един доставчик извършва както доставки на ресторантьорски или кетъринг услуги, така и доставки на стоки (храна), същият следва да организира отчитането на дейността си така, че чрез надеждна одитна следа да могат да се разграничават тези доставки на стоки от доставките на ресторантьорските или кетъринг услугите по начин, който позволява коректното прилагане на намалената ставка на данъка.

1.4. Относно приложението на чл. 128 от ЗДДС – съпътстваща доставка



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Предвид разпоредбата на чл. 128 от ЗДДС, когато основна доставка се съпътства от друга доставка и плащането е определено общо, приема се, че е налице една основна доставка. Съгласно постоянната практика на СЕС, съпътстваща е тази доставка, която от гледна точка на получателя няма самостоятелно значение и сама по себе си не представлява цел за клиента, а се явява допълнение или повишава качеството на основния предмет на доставката.

При условията на съпътстваща доставка услугата по хранене може да включва и други услуги, които обичайно се предоставят на клиентите. Такива услуги могат да бъдат например: паркинг, интернет и други подобни. Тези услуги, когато са предоставени с обща цена (с храненето) и доколкото нямат самостоятелна ценност, а способстват за повишаване на качеството на основната доставка, имат съпътстващ характер спрямо основната доставка – ресторантьорски услуги и спрямо тях също ще е приложима намалената данъчна ставка от 9 на сто.

Но дори и една доставка да не представлява основна цел за клиента, в случай че делът ѝ в общата цена е съществен, то същата следва да има самостоятелно данъчно третиране - в този случай за целите на данъка върху добавената стойност биха били налице две или повече отделни доставки. Преценката на обстоятелствата за наличие или отсъствие на съпътстваща доставка следва да се извършва самостоятелно за всеки конкретен случай.

Например в случаите, когато търговски обект предлага ресторантьорски услуги и музикална програма, доколкото всяка от тях е със самостоятелно значение за клиента следва да се приеме, че са налице две самостоятелни доставки на услуги, като за доставката на услугата, свързана с музикалната програма, се прилага стандартната ставка на данъка. Това са случаите, при които има специално обявено гостуване на изявен изпълнител със заплащане от клиента на обща цена, която включва както храната, така и изпълнението. Когато обаче обектът има обичайно или в определени дни жива музика от изпълнител/и и няма завишение на посочените в менюто цени, спрямо дните без жива музика, нито допълнително заплащане (в абсолютна сума или в процент от консумацията), е налице доставка на ресторантьорска услуга.

Когато допълнителни услуги се извършват от името и за сметка на ресторантьора и същите не са съпътстващи доставки, за тях е приложим общият ред на облагане. Например клиентът заплаща на ресторантьора и транспортна услуга за кратка дестинация – от ресторанта до дома си.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Видно от разпоредбата на чл. 66, ал. 2, т. 2 от ЗДДС намалената ставка не се прилага за ресторантьорски и кетъринг услуги, които се състоят в доставка на бира, вино и спиртни напитки, включително когато основна доставка се съпътства от друга доставка и плащането е определено общо (в случаите по чл. 128 от същия закон). Намалената ставка за данък върху добавената стойност не следва да се прилага и за напитки за консумация (например коктейли), които включват като съставка някоя от посочените – спиртни напитки, вино или бира.

Следва да се има предвид, че изложеното в точки 1.3. и 1.4. от настоящото становище е приложимо при определяне на данъчното третиране с оглед разграничаването на доставката на стоки (храна) и/или други стоки или услуги от доставката на ресторантьорски и кетъринг услуги с оглед прилагането на намалената ставка при различните хипотези на доставки, независимо от типа на заведението за хранене (**ресторант, механа, заведение за бързо обслужване, пицария, кафе-сладкарница, бистро и други подобни**), в което се извършват доставките. Същото третиране е приложимо и за т.нар. **служебни столове, местата за хранене в почивни бази** както в случаите на доставки на храна **във вагон ресторанти**.

2. Доставки на стоки, за които се прилага намалена ставка

Освен горепосочените услуги в чл. 66, ал. 2 от ЗДДС са включени и някои стоки, за които се прилага намалена ставка от девет процента:

- доставката на книги на физически носители или извършвана по електронен път или и двете (включително учебници, познавателни книжки и учебни комплекти, детски книги с илюстрации, за рисуване или оцветяване, печатни или ръкописни нотни издания). Това, обаче не се прилага за публикации, които макар и външно да приличат на книга, са изцяло или основно предназначени за реклама, и публикации, които са изцяло или основно съставени от видеосъдържание или аудио-музикално съдържание;

- храни, подходящи за бебета или за малки деца по приложение № 4 към чл. 66, ал. 2, т. 4 и 5 от ЗДДС;

- бебешки пелени и подобни бебешки хигиенни артикули по приложение № 4 към чл. 66, ал. 2, т. 4 и 5 от ЗДДС.

2.1. По отношение на доставките на книги на физически носители или извършвани по електронен път, за които се прилага намалената ставка от девет процента, следва да се има предвид следното:

2.1.1. Обхват на приложение на намалената ставка



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

С промените в ЗДДС е предвидено намалената ставка от девет процента да се прилага само за доставки на книги, различни от публикации, които са изцяло или основно предназначени за реклама. Също така е предвидено намалената ставка да се прилага за доставки на книги, различни от публикации, които са изцяло или основно съставени от видеосъдържание или аудио-музикално съдържание.

Тълкуването на думи и изрази, употребени в нормативните актове, е уредено в **Указ № 883 от 24.04.1974 г. за прилагане на Закона за нормативните актове**, издаден на основание § 7 от Преходните и заключителни разпоредби на същия закон. Съгласно чл. 37 от указа думи или изрази с утвърдено правно значение се използват в един и същ смисъл във всички нормативни актове. Ако се налага отклонение от общоприетия смисъл на дума или израз, с допълнителна разпоредба се определя смисълът им за съответния нормативен акт. Думата „книга“ няма утвърдено правно значение. В ЗДДС липсва легално определение на тази дума за целите на закона. Поради това за тълкуването ѝ следва да се изхожда от общоприетия ѝ смисъл.

Понятието „книга“ според Речника на българския език, публикуван на официалната страница на Института за български език на БАН, в основното си значение означава „печатно (или старинно ръкописно) произведение с различен брой листове, подшити или подвързани заедно.“, а според Тълковния речник „книга“ е „печатно (или старинно ръкописно) произведение с различен брой листове, подшити или подвързани заедно *с изписан текст*“.

Предвид обстоятелството, че списанията имат също книжно тяло и изписан текст, и в този аспект биха могли да се възприемат като вид книга, следва да се прецени дали попадат в приложното поле на намалената ставка по чл. 6б, ал. 2, т. 3 на ЗДДС.

Според Речника на българския език, публикуван на официалната страница на Института за български език на БАН, „списание“ е „печатно периодично издание с повече сътрудници“, а според Тълковния речник „списание“ е печатно периодично издание с определена проблематика, оформено като книжка, съставено от актуални материали на сътрудници.

За ясно разграничение на списанията от книгите следва да се подчертае, че за разлика от книгите, списанията са периодични издания (месечно/тримесечно/годишно и т.н.), те имат токове и издания със същия ISSN номер (международният стандартен сериен номер е международно приет код, който идентифицира заглавието на серийните публикации).



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Аргумент за неприложимост на намалената данъчна ставка по отношение на списанията и вестниците дава нормата на точка 6 от приложение III във връзка с чл. 98, пар. 2 от *Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност*, предвиждаща възможността държавите членки да прилагат намалена данъчна ставка за книги, вестници и периодични издания. Видно от същата, това са макар и сходни по отделни показатели, но отделни обекти на облагане. Българският законодател в случая е реализирал правната възможност да въведе в националното ни законодателство намалена данъчна ставка само за един от тези обекти – книгите. По отношение на периодичните издания и вестниците намалена ставка съгласно ЗДДС не е предвидено да се прилага.

Законовата норма включва в приложното си поле и познавателни книжки и учебни комплекти, детски книги с илюстрации, за рисуване или оцветяване, печатни или ръкописни нотни издания. Видно от нормата намалена ставка се прилага и за книги без текст.

Намалената ставка на данъка се прилага и за книги, чието съдържание е изцяло или основно аудио, различно от музикално.

Книга, за която се прилага намалена ставка, е и аудио книга, която при натискане на определена картинка издава звук, който в реалността би се произвел от посоченото на картинката животно/машина. Това е аудио книга с познавателно съдържание, а не с аудио-музикално съдържание.

Съгласно указания, произтичащи от 92-ото заседание на Комитета по ДДС от 7-8 декември 2010 г., относно чл. 98 и Приложение III с предмет: Значение на понятието „книги на физически носители“ (документ taxud.c.1(2010)688984 – работен документ № 677) доставката на книги на физически носители включва традиционните книги, отпечатани на хартия, както и съдържанието на книгите на физически носител като касети, дискове, CDs, DVDs, CD-ROMs, USB памет и други, които възпроизвеждат предимно същото информационно съдържание като на отпечатаните книги.

Възможно е при доставката на книга, същата да бъде комплектувана с обща цена с допълнителен артикул, като подвързия, острилка, гума и др. подобни с незначителна стойност, за който при самостоятелна доставка би се приложила стандартната ставка от двадесет процента. В този случай на основание чл. 128 от ЗДДС за доставката е приложима намалената ставка.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Следва да се има предвид, че доставката на учебници, познавателни книжки и учебни комплекти, одобрени от министъра на образованието и науката, когато същите са доставени от институции в системата на предучилищното и училищното образование по *Закона за предучилищното и училищното образование*, институции в системата на професионалното образование и обучение по *Закона за професионалното образование и обучение*, доставчици на обучение за придобиване на ключови компетентности, включени в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта или културно-просветни или научни институции, както и доставката на учебници, познавателни книжки и учебни комплекти, когато стоките са доставени от висши училища по *Закона за висшето образование*, са освободена доставки по смисъла на чл. 41, т. 3 от ЗДДС, независимо от начина, по който са доставени. В новата хипотеза на т. 2 от чл. 66, ал. 2 от ЗДДС са обхванати доставките на учебници, познавателни книжки и учебни комплекти, осъществени от доставчици, различни от доставчиците, посочени в хипотезата на чл. 41, т. 3 от ЗДДС.

2.1.2. Доставки на книги по електронен път

В постановеното от СЕС решение по дело C-390/15 Съдът е счел, че доставката на електронни книги на всички видове физически носители, от една страна, и доставката на електронни книги по електронен път са сходни ситуации. В тази връзка е и предвиденото с изменението на Директива 2006/112/ЕО с *Директива (ЕС) 2018/1713 на Съвета от 6 ноември 2018 г. по отношение на ставките на данъка върху добавената стойност за книги, вестници и периодични издания*, че намалената ставка се прилага и за доставки на книги, извършвани по електронен път. Въз основа на това с чл. 66, ал.2, т.3 от ЗДДС е регламентирано намалена ставка да се прилага и за доставката на книги, независимо от това дали са доставяни на физически носители или по електронен път.

По смисъла на § 1, т. 14 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС услуги, извършвани по електронен път, са услугите, предвидени в Приложение II на *Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност* и чл. 7 на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011, както и в *Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на място на доставки на услуги*. Когато доставчикът на услуга и негов



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

клиент кореспондират по електронна поща, това само по себе си не означава, че извършваната услуга е извършвана по електронен път.

Понятието „услуги, извършвани по електронен път“ е определено в чл. 7 от Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011. Съгласно разпоредбата това понятие включва услуги, които се предоставят чрез интернет или електронна мрежа, както и които се предоставят по принцип автоматизирано - предвид естеството им, при минимална намеса на човешки фактор и които е невъзможно да бъдат предоставени при отсъствието на информационни технологии. Съгласно т. 3 на Приложение II към Директива 2006/112/ЕО в примерния списък на услугите, които се считат за електронни услуги, е включена доставката на образи, текст и информация и предоставяне на бази данни. Видно от т. 3 на Приложение I към чл. 7 на Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011 в т. 3 от Приложение II към Директива 2006/112/ЕО се включва дигиталното съдържание на книги и други електронни публикации. Предвид това доставката на книги, извършвана по електронен път, е услуга, извършвана по електронен път.

Такива са доставката на книги в електронен формат, обикновено наричани „електронни книги“ (например: в PDF файлове) или виртуални книги, които могат да бъдат изтеглени от Web сайт, за да се ползват на настолен компютър, лаптоп, смартфон, четец на електронни книги или всяка друга система за възпроизвеждане на съдържание.

Повече информация относно данъчното третиране на доставките на услуги, извършвани по електронен път, и в тази връзка прилагане на режим в Съюза или режим извън Съюза за тези доставки се съдържа в практическите и неофициални насоки и ръководство, изготвени въз основа на становищата на генерална дирекция „Данъчно облагане и митнически съюз“ на Европейската комисия: Обяснителни бележки за промените, свързани с данъка върху добавената стойност в Европейския съюз по отношение на мястото на доставка на далекосъобщителни услуги, услуги за радио- и телевизионно излъчване и електронни услуги, които влизат в сила през 2015 г. и Ръководство за деклариране на данъка върху добавената стойност по режим за съкратено обслужване на едно гише. Същите могат да бъдат намерени на страницата на Европейската комисия: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/commission-guidelines_en.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

2.2. По отношение на доставките на други стоки, различни от посочените в т. 2.1., за които се прилага намалената ставка от девет процента, е необходимо да се има предвид следното:

Намалената ставка от девет процента се прилага за стоки, посочени в Приложение № 4 към чл. 66, ал. 2, т. 4 и 5 от ЗДДС (Приложение № 4), попадащи в съответния тарифен код от Комбинираната номенклатура (КН), установена с Приложение I към *Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа*.

2.2.1. Доставка на храни, подходящи за бебета или за малки деца

Намалената ставка се прилага за следните стоки, посочени в чл. 66, ал. 2, т. 4 от ЗДДС:

- адаптирани бебешки млека и прахообразни каши за бебета или за малки деца, попадащи в Код 1901 10 00 по КН на ЕС;

- хомогенизирани зеленчукови пюрета за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g, попадащи в Код 2005 10 00 по КН на ЕС;

- хомогенизирани плодови пюрета за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g, попадащи в подпозиция 2007 10 по КН на ЕС;

- смесени хомогенизирани пюрета от месо, риби, зеленчуци, плодове или ядки за бебета или за малки деца в съдове с нетно тегловно съдържание, непревишаващо 250 g., попадащи в Код 2104 20 00 по КН на ЕС;

Намалената ставка от девет процента се прилага, когато за съответна стока по чл. 66, ал. 2, т. 4 от ЗДДС са изпълнени едновременно следните три критерия/условия:

- стоката отговаря на словесното описание, посочено в Приложение № 4;

- стоката попада в кода от КН на ЕС, посочен в Приложение № 4;

- стоката отговаря на изискването за количество, определено за т. 2, 3 и 4 от Приложение № 4.

2.2.2. Доставка на бебешки пелени и подобни бебешки хигиенни артикули

В чл. 66, ал. 2, т. 5 от ЗДДС е предвидено намалена ставка от девет процента да се прилага за бебешки пелени и подобни бебешки хигиенни артикули по Приложение № 4. Същевременно в т. 5 на Приложение № 4 към ЗДДС е посочено: „Бebешки пелени, попадащи в Код 9619 00 81 по КН на ЕС“, но описанието на стоките, включени в Код



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

9619 00 81 по КН на ЕС е „Бebешки пелени и подобни бebешки хигиенни артикули“. В тази връзка следва да се приеме, че намалена ставка от девет процента се прилага и по отношение на подобни бebешки хигиенни артикули, попадащи в Код 9619 00 81 по КН на ЕС.

Възможно е при доставката на стока по чл. 66, ал. 2, т. 4 и 5 от ЗДДС, същата да бъде комплектувана с обща цена с допълнителен артикул с незначителна стойност, за който при самостоятелна доставка би се приложила стандартната ставка от двадесет процента, като лъжичка, дрънкалка, залъгалка или др. подобни. В този случай на основание чл. 128 от ЗДДС за доставката е приложима намалената ставка.

3. Място на изпълнение на доставките на ресторантьорски и кетъринг услугите, на книги, извършвани по електронен път, и на стоките по чл. 66, ал. 2, т. 2, 4 и 5 от ЗДДС

3.1. Мястото на изпълнение при доставката на ресторантьорски услуги и кетъринг услуги се определя съгласно чл. 21, ал. 4, т. 5 от ЗДДС, съгласно който мястото на изпълнение при доставката е мястото, където услугите се извършват физически.

Съгласно чл. 18, ал. 1 от ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на ресторантьорски и кетъринг услуги, извършвана на борда на кораби, самолети или влакове по време на превоза на пътници, е на територията на страната, когато:

1. превозът на пътниците започва на територията на страната и завършва на територията на друга държава членка без спиране на територията на трета страна или територия, или

2. превозът на пътниците започва на територията на страната и завършва на територията на трета страна или територия със спиране на територията на друга държава членка, или

3. превозът на пътниците започва от територията на трета страна или територия и завършва на територията на друга държава членка и първото спиране на територията на Европейския съюз е осъществено на територията на страната, или

4. превозът на пътниците се извършва между две точки на територията на страната.

Съгласно ал. 2 на същата разпоредба мястото на изпълнение при доставка на стоки, ресторантьорски и кетъринг услуги, извършвана на борда на кораби, самолети или влакове по време на превоза на пътници, се определя по реда на ал. 1, т. 2 и 3 само



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

за частта от превоза на пътници, извършен между територията на страната и другите държави членки.

Извън случаите по ал. 1 и 2 на разпоредбата на чл. 18 от ЗДДС, мястото на изпълнение при доставка на стоки, ресторантьорски и кетъринг услуги, извършвана на борда на кораби, самолети или влакове по време на превоза на пътници, е извън територията на страната (чл. 18, ал. 3 от ЗДДС).

3.2. Място на изпълнение на доставката на книги, извършвани по електронен път

По отношение мястото на изпълнение на доставките на книги, извършвани по електронен път, когато получател на същите е данъчно задължено лице, е приложима нормата на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба мястото на изпълнение на доставката е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Когато тези услуги се предоставят на постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност, то мястото на изпълнение е мястото, където се намира този обект. Когато няма място на установяване на независима икономическа дейност или постоянен обект, мястото на изпълнение на доставката е мястото на постоянния адрес или обичайното пребиваване на получателя.

Когато получател на доставките на книги, извършвани по електронен път, е данъчно незадължено лице, е приложима разпоредбата на чл. 21, ал. 6 от ЗДДС, съгласно която мястото на изпълнение при доставка на услуги, извършвани по електронен път, е мястото, където това лице е установено, има постоянен адрес или обичайно пребиваване. Предвид това, за да се определи правилно къде е мястото на изпълнение на доставка на услуги, е необходимо да се установи (докаже) статутът на получателя на доставката. Относно определянето на статута на получателя са приложими нормите на чл. 18, пар. 1-3 от Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011.

Съгласно ал. 8 на чл. 21 от ЗДДС алинея 6 не се прилага, когато едновременно са налице следните условия:

1. доставчикът е установен, има постоянен адрес или обичайно пребиваване само на територията на една държава членка;
2. услугите се предоставят на данъчно незадължени лица, които са установени, имат постоянен адрес или обичайно пребиваване в държави членки, различни от държавата членка по т. 1;



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

3. общата стойност без ДДС на доставките по т. 2 не надвишава през текущата календарна година и не е надвишавала през предходната календарна година 10 000 евро или равностойността им в националната валута на държавата членка, в която е установен, има постоянен адрес или обичайно пребиваване доставчикът по т. 1; равностойността в национална валута се определя по обменния курс, публикуван от Европейската централна банка към 5 декември 2017 г.

В тези случаи мястото на изпълнение е на територията на държавата членка, където е установен доставчикът. В тези случаи, ако доставчикът на услуги, извършвани по електронен път, не е регистрирано по ЗДДС лице, следва да включи тези доставки при определяне на облагаемия оборот по чл. 96 от ЗДДС.

Данъчно задължено лице, за което едновременно са налице условията по ал. 8 на чл. 21, може да избере да определя мястото на изпълнение по ал. 6 на същата разпоредба (където са установени получателите по доставките). При осъществен избор това правило за определяне на мястото на изпълнение на доставките се прилага до изтичане на две календарни години, считано от началото на календарната година, следваща годината на избора (чл. 21, ал. 10 от ЗДДС). Правото на избор от доставчик, който е установен, има постоянен адрес или обичайно пребиваване само на територията на страната, се упражнява по реда на чл. 156, ал. 14 от ЗДДС или по правилата за регистрация за целите на данъка върху добавената стойност на съответната държава членка, където получателят е установен, има постоянен адрес или обичайно пребиваване.

3.3. Място на изпълнение на доставката на стоки, за които се прилага намалената ставка

По отношение определянето на мястото на изпълнение на доставката на стоки, които се облагат с намалената ставка, са приложими разпоредбите на чл. 17, ал. 1 и 2 от ЗДДС. Съгласно чл. 17, ал. 1 от ЗДДС мястото на изпълнение на доставката на стока, която не се изпраща или превозва, е мястото, където стоката се намира при прехвърляне на собствеността и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик или при фактическото предоставяне на стоката по чл. 6, ал. 2. Мястото на изпълнение при доставка на стока, която се изпраща или превозва от доставчика, получателя или от трето лице, е местонахождението на стоката към момента, в който се изпраща пратката или започва превозът ѝ към получателя (чл. 17, ал. 2 от ЗДДС).



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

4. Данъчен кредит

Доставчикът има право на приспадане на данъчен кредит при общите условия на закона за начисления му данък върху добавената стойност по повод на доставки, предназначени за последващи доставки по чл. 66, ал. 2, т. 2-5 от ЗДДС. Независимо от обстоятелството, че за предоставените услуги и стоки, подлежащи на облагане с данъчна ставка 9 на сто, се използват стоки и/или услуги с начислен данък върху добавената стойност 20 на сто, за същите доставки има право на приспадане на данъчен кредит в размер на посочения във фактурата или известието данък, при спазване общите условия на Глава седма „Данъчен кредит” от ЗДДС относно това право.

5. Документиране на доставките

Данъчните документи по смисъла на чл. 112, ал. 1 от ЗДДС за документиране са: фактура и известие към фактура.

Задължение за издаване фактура е налице за всяка извършена от регистрирания по ЗДДС доставчик доставка на услуга или стоки, за които се прилага намалената ставка или при получаване на авансово плащане (чл. 113, ал. 1 от ЗДДС). Когато получател по тези доставки е юридическо лице, то издаването на фактура е задължително. Когато получател е физическо лице, фактура може да не се издава, съгласно чл. 113, ал. 3 от ЗДДС. За тези доставки се съставя отчет за извършените продажби по чл. 119 от ЗДДС.

По отношение изискванията към фактурите и тяхното съдържание, следва да се съблюдават разпоредбите по чл. 114, ал. 1 и ал. 5-6 от ЗДДС. Редът и условията за издаване на дебитни и кредитни известия са регламентирани с чл. 115 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че когато се документират доставка на стоки, за които се прилага както данъчна ставка от 20 %, така и данъчна ставка от 9 %, е допустимо това да стане:

- чрез издаване на отделни фактури за доставка на стоките, за които се прилага ставка от 20 % и за тези, за които се прилага 9 %, или
- чрез издаване на обща фактура, в която данните по чл. 114, ал. 1, т. 11-14 от ЗДДС се отразяват на отделни редове, съответно за които се прилага 20 % и за тези, за които се прилага 9 %.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

За всяка доставка на стока/услуга, за която се прилага съответна ставка, във фактурата за нея следва да се посочва данъчната и основа, приложимата ставка и дължимия данък за нея. Например:

данъчна основа на доставката, за която се прилага ставка от 20%

ставка на данъка 20%

размер на данъка

данъчна основа на доставката, за която се прилага ставка от 9%

ставка на данъка 9%

размер на данъка

общо дължима сума за фактура

Отделно от задължението за издаване на данъчните документи по чл. 112, ал. 1 от ЗДДС, съгласно чл. 118, ал. 1 от закона е предвидено самостоятелно основание за регистриране и отчитане на извършените доставки чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство.

Съгласно чл. 27 от *Наредба № Н-18 от 13 декември 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* лицата, за които е налице задължение за издаване на фискален/системен бон, независимо дали са регистрирани или не по ЗДДС, са длъжни да регистрират всяка продажба на стока или услуга по данъчни групи според вида на продажбите:

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 % данък върху добавената стойност;

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 % данък върху добавената стойност.

В контекста на измененията в ЗДДС, свързани с разширяването на обхвата на прилагане на намалената ставка от девет процента, във фискалните устройства (ФУ)/интегрираните автоматизирани системи за управление на търговската дейност



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

(ИАСУТД), считано от 1 юли 2020 г. до 31 декември 2021 г. продаваните стоки или услуги, за които се прилага намалената ставка, следва да се препрограмират към съответната данъчна група.

Например при продажба на книги за определения в закона срок, тези продажби следва да се отчитат в данъчна група „Г“ (ставка 9%).

Следва да се имат предвид спецификите на данъчното третиране на посочените в чл. 66, ал. 2 от ЗДДС стоки/услуги, като същите трябва да бъдат програмирани във ФУ/ИАСУТД с различно наименование с оглед правилното им отчитане към съответната данъчна група.

Например в търговски обект – ресторант, се извършват освен продажби на приготвена храна за консумация на място, така и доставки за вкъщи, например продажба на пица. В този случай за определения в закона срок, във ФУ/ИАСУТД за продажбата на пица следва да има програмиран артикул „пица“ към данъчна група „Г“ (ставка 9%) и програмиран артикул „пица за вкъщи“ към данъчна група „Б“ (ставка 20%).

Следва да се има предвид, че при вътреобщностно придобиване на стоки, за които се прилага намалена ставка, издаденият протокол, с който е начислен данъкът, се отразява в дневник за продажбите, като се попълват колони 1-8, 9, 10, 13 и 15.

6. Данъчно събитие, изискуемост на данъка, данъчна основа, начисляване на данъка и определяне на облагаемия оборот

По отношение на възникване на данъчното събитие, изискуемостта на данъка, определянето на данъчна основа и начисляването на данъка за доставките, за които се прилага намалената ставка на данъка, както и по отношение на определянето на облагаемия оборот, се прилагат общите правила на закона.

7. Преходен режим

Следва да се има предвид, че когато е получено цялостно или частично авансово плащане до 30 юни 2020 г. включително за доставка на стока или услуга, за която със ЗИД на ЗДДС (Обн., ДВ, бр. 55 от 19.06.2020 г.) е променен размерът на ставката на данъка и за която данъчното събитие възниква след тази дата, доколкото липсва преходна норма, уреждаща тези случаи, считам, че доставчикът следва да документира доставката чрез издаване на фактура, в която посочва цялата данъчна основа на доставката. За доставката се прилага данъчният режим към датата на възникване на данъчното събитие на доставката по закона, т.е., доставчикът прилага намалената



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

ставка на данъка върху добавената стойност от девет процента. Издадената фактура във връзка с полученото цялостно или частично авансово плащане се анулира и за анулирането се издава протокол по чл. 116 от ЗДДС. Дори ако корекцията на фактурирания данък е извършена с издаване на кредитно известие, същата следва да се приеме като допустима. В случаите по чл. 119 от ЗДДС корекцията се извършва чрез посочване на полученото плащане с противоположен знак в отчета за извършените продажби за данъчния период, през който е възникнало данъчното събитие.

Когато данъчното събитие на доставка на стоки или услуги, за които се прилага намалена ставка след 30 юни 2020 г., е възникнало до 30 юни 2020 г. и данъчният документ за доставката се издава след тази дата, се прилага данъчният режим към датата на възникване на данъчното събитие на доставката и се прилага стандартна ставка от двадесет процента.

Когато след 30 юни 2020 г. възникнат основания за изменение на данъчната основа на доставка на стоки или услуги, за които след 30 юни 2020 г. се прилага намалена ставка от девет процента, и която е фактически извършена и документирана до 30 юни 2020 г., изменението на данъчната основа се извършва чрез издаване на данъчно известие по чл. 115 от ЗДДС. При издаването на данъчното известие се прилага данъчният режим към датата на възникване на данъчното събитие на извършената и документирана доставка и се прилага стандартната ставка от двадесет процента.

29.6.2020 г.

X

ПЛАМЕН ДИМИТРОВ
ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП
Signed by: Plamen Dimitrov