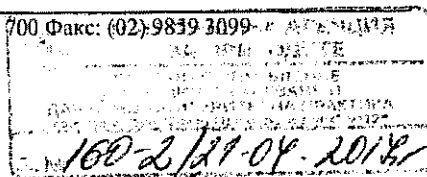




НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9839 3099

ИЗХ. № ~~М-24-36-11~~ #1 / 19.04.2017



ДО
ВАРНЕНСКА АСОЦИАЦИЯ НА
ТУРИСТИЧЕСКИТЕ АГЕНЦИИ
бул. "Княз Борис I" № 91
гр. Варна

✓ КОПИЕ: ДИРЕКЦИЯ ОДОП ВАРНА
ПРИ ЦУ НА НАП
на Ваш изх. № 160-1/28.02.2017 г.

КОПИЕ: ТД НА ~~НАП~~ ВАРНА

ОТНОСНО: приложение на изменени разпоредби на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и на Правилника за прилагане на Закона за данъка върху добавената стойност (ППЗДДС) във връзка с доставки на туристически услуги

Във Ваше писмо, постъпило в ЦУ на НАП с вх. № М-24-36-11/28.02.2017 г., са поставени въпроси във връзка с изменени разпоредби на ЗДДС и ППЗДДС във връзка с доставки на туристически услуги.

Въпроси 1 и 11: Съгласно промените в ЗДДС, в сила от 01.01.2017 г., възможно ли е данъчно задължено лице, притежаващо удостоверение за регистрация като туроператор и туристически агент, да извършва и облага агентската си дейност така, както данъчно задължено лице, имащо удостоверение за регистрация като туристически агент, т.е. да сключва агентски договор с туроператора, чийто продукт ще продава от негово име и за негова сметка? Ако в чл. 136, ал. 3 от ЗДДС (изм. ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.) понятието "доставки на туристически агенти" изключва турагентските



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

доставки на данъчно задължено лице, притежаващо удостоверение за туроператорска и турагентска дейност, то как следва това лице да облага агентската си дейност?

Съгласно определението на т. 37 от § 1 на ДР на ЗДДС за туроператор или туристически агент се счита всяко данъчно задължено лице, извършващо туроператорска дейност и/или туристическа агентска дейност по смисъла на Закона за туризма, независимо дали лицето е регистрирано по реда на същия закон. Предвид това статутът на лицето, осъществяващо услугата, е правно ирелевантен при определяне данъчното третиране на доставката. В тези случаи естеството на предоставяната услуга е определящо за данъчното третиране на доставката. В този смисъл, когато данъчно задължено лице предоставя от името и за сметка на друго лице доставки на стоки и услуги във връзка с пътуване на пътуващо лице, от които пътуващото лице ще се възползва пряко, е приложима разпоредбата на чл. 136, ал. 3 от ЗДДС (изм. ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.). Т.е., това данъчно задължено лице не е доставчик по доставка на обща туристическа услуга, която да бъде обложена по реда на Глава шестнадесета "Туристически услуги" на ЗДДС, а същото действа като посредник. В този случай за целите на ЗДДС са налице две доставки:

- между доверителя и третото лице,
- между посредника (довереника) и доверителя.

Ако за доставката между доверителя и трето лице са изпълнени условията на чл. 136, ал. 1 от ЗДДС, между тези две лица би била налице доставка на обща туристическа услуга. Между данъчно задълженото лице (посредника/довереника) и доверителя е налице доставка на посредническа услуга, по която изпълнител е посредникът, а получател - доверителят. Датата на възникване на данъчното събитие за тази доставка се определя по общите правила на закона, но не може да бъде по-късна от датата на възникване на данъчното събитие на доставката между доверителя и третото лице. Данъчната основа на тази доставка е възнаграждението на посредника/довереника.

Въпрос 2: Към 31.12.2016 г. туроператори имат извършени авансови плащания към хотелиери, за които е ползван данъчен кредит. Авансовите плащания са за настанявания в



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

различни месеци през 2017 г. Издадените фактури за авансови плащания няма да бъдат коригирани по реда на чл. 115 и чл. 116 от ЗДДС, тъй като данъчният режим на доставките, извършени от хотелиерите, не е променен. По какъв начин следва да бъде коригиран ползваният данъчен кредит по фактурите за извършените авансови плащания?

В случай че за извършена последваща доставка е приложим специалният ред за облагане на туристически услуги, то съгласно чл. 141 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит за доставките на стоки и услуги, получени от други данъчно задължени лица, от които пътуващото лице се възползва пряко.

Следва да се има предвид, че за начисления данък върху добавената стойност за получена от туроператор доставка по настаняване, за която е извършено авансово плащане до 31.12.2016 г. и за която данъчното събитие настъпи след тази дата, когато за последващата доставка е приложим специалният ред за облагане на туристически услуги не е налице право на приспадане на данъчен кредит. Предвид това, когато за последващата доставка е приложим специалният ред за облагане на туристически услуги, ползваният данъчен кредит за начислен данък върху добавената стойност за извършените от туроператори до 31.12.2016 г. авансови плащания за доставки по настаняване, по които доставчици са хотелиери, следва да бъде коригиран. В този случай съответната фактура, по която е ползван от туроператора данъчен кредит, следва да се включи в дневника за покупки не по-късно от данъчен период м. април 2017 г., предвид влизането в сила на измененията в ППЗДДС от 21.03.2017 г., 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. Нормата на чл. 80, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не е приложима в този случай, доколкото няма получена доставка от туроператора, а е извършено само авансово плащане от туроператора по същата.

По силата на § 70, ал. 1 от ПЗР на ППЗДДС, когато до 31 декември 2016 г. включително туроператор е получил от друг туроператор цялостно или частично авансово плащане за доставка, за която със ЗДДС в сила от 1 януари 2017 г. е променено данъчното третиране и данъчното събитие за нея възниква след тази дата, за доставката се прилагат



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

разпоредбите на закона в сила до 31 декември 2016 г. Предвид цитираната норма, когато туроператор преди 1 януари 2017 г. е заплатил авансово на хотелиер услуги по настаняване и в същото време до тази дата е получил авансово плащане от друг туроператор за последващата доставка, и за двете доставки ще е приложим данъчният режим до 31 декември 2016 г., поради което не се налага корекция на данъчния кредит, приспаднат във връзка с авансовото плащане за услугата по настаняване, която туроператорът е получил от хотелиера.

Въпрос 3: Отчетът по чл. 120, ал. 1 от ЗДДС за всички извършени доставки ли се отнася или само за тези, които са платени в брой?

Съгласно чл. 120, ал. 1 от ЗДДС за всеки вид доставка, за която е приложим специалният ред на облагане по глава шестнадесета "Туристически услуги" от същия закон, доставчикът - регистрирано по този закон лице, съставя отчет за извършените продажби през данъчния период. Видно от разпоредбата доставчикът - регистрирано по ЗДДС лице, съставя отчет за извършените продажби през данъчния период за всички доставки, за които е приложим специалният ред за облагане на туристически услуги, независимо дали плащането за тези доставки е извършено в брой или по банков път.

Въпроси 4 и 5 по същество са: Предвид отменената разпоредба на чл. 136, ал. 3, т. 2 от ЗДДС как се облагат стоки и услуги във връзка с пътуване на пътуващо лице, от които пътуващото лице ще се възползва пряко, които туроператор предоставя от свое име, когато получатели са данъчно задължени лица и туроператорът няма да разполага с писмена декларация по чл. 87а от ППЗДДС?

Съгласно чл. 136, ал. 1 от ЗДДС, когато туроператор предоставя от свое име стоки или услуги във връзка с пътуването на пътуващо лице, за осъществяването на което се използват стоки или услуги, от които пътуващото лице се възползва пряко, смята се, че се извършва една доставка на обща туристическа услуга. "Пътуващо лице" е всяко лице получател на обща туристическа услуга, която не е придобита с цел последваща продажба (т. 37а от § 1 на ДР на ЗДДС). В този смисъл специалният ред на облагане на туристическите услуги се прилага по отношение на доставка на обща туристическа услуга



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

към всяко лице, включително данъчно задължено лице, което е краен получател на услугата, закупило я за собствено ползване, а не с цел последваща продажба. Предвид това получател на обща туристическа услуга може да бъде и работодател, който за своя сметка изпраща на почивка или екскурзия или командирова свой служител.

С изменението на чл. 136, ал. 3 от ЗДДС (изм. ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.) е заличено изричното изключване от прилагане на специалния ред за облагане на туристическите услуги по отношение на доставките от туроператор към туроператор. По силата на изменената разпоредба на чл. 87а, ал. 1 от ППЗДДС (изм. - ДВ, бр. 24 от 2017 г., в сила от 21.03.2017 г.) чл. 136, ал. 1 от ЗДДС се прилага и когато туроператор предоставя от свое име стоки или услуги, получени от други данъчно задължени лица, на друг туроператор във връзка с пътуването на пътуващо лице, от които пътуващото лице се възползва пряко. В този смисъл, независимо че получател на такава доставка е друг туроператор - данъчно задължено лице, който придобива същата с цел последваща препродажба, за доставката е приложим специалният ред за облагане на туристически услуги. В тази връзка е отменено предвиденото с чл. 87а от ППЗДДС задължение за доказване на доставките по чл. 136, ал. 1 от ЗДДС, когато получателът е данъчно задължено лице, туроператорът да разполага с писмена декларация от получателя, че доставката не е предназначена за последваща продажба.

Подчертавам, че предвид изменението на ЗДДС в сила от 01.01.2017 г., по силата на което доставките от туроператор към туроператор се облагат по реда на глава шестнадесета "Туристически услуги" от същия закон, когато едно данъчно задължено лице, независимо дали има лиценз за туроператор, предоставя от свое име стоки или услуги, получени от други данъчно задължени лица, във връзка с пътуването на пътуващо лице, от които пътуващото лице се възползва пряко, е налице доставка на обща туристическа услуга, за която се прилага специалният ред за облагане на туристически услуги (глава шестнадесета "Туристически услуги" от ЗДДС), както когато получател по доставката е данъчно незадължено физическо лице, така и когато е данъчно задължено



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

физическо или юридическо лице. Това е така, тъй като при всички случаи получателят по доставката му е или "пътуващо лице", или друг туроператор, а именно:

- 1) - когато е данъчно незадължено физическо лице, същото е "пътуващо лице" или
- 2) - когато е данъчно задължено физическо или юридическо лице, когато придобива стоките или услугите за персонала си, същото се характеризира като "пътуващо лице" или
- 3) - когато е данъчно задължено физическо или юридическо лице, ако придобива същите с цел препродажба, същото действа като туроператор, независимо притежава или не лиценз за такъв.

Въпроси 6, 7 и 8 по същество са: Как се начислява данъкът върху добавената стойност за извършена доставка на обща туристическа услуга?

По отношение начина на начисляване на данъка върху добавената стойност за извършена доставка на обща туристическа услуга е приложимо изложеното в т. 7 на раздел II от указание на министъра на финансите с изх. № УК-2/10.07.2012 г. относно прилагане на ЗДДС в случаите на доставки, свързани с туристически услуги, в сила от 01.01.2012 г.

Въпрос 9: Как следва да се документира изчисляването на маржа, при положение че някои фактури за получени от туроператори доставки по настаяване се получават със закъснение и са издадени не за конкретно настаяване, а за множество настаявания, платени с един банков превод?

На основание чл. 142, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 87, ал. 1 от ППЗДДС данъкът за доставката на обща туристическа услуга се начислява с издаване на протокол, който се съставя най-късно до 15 дни от възникване на данъчното събитие за доставката. Съгласно чл. 138, ал. 1 от ЗДДС дата на възникване на данъчното събитие за доставката на обща туристическа услуга е датата, на която пътуващото лице се възползва за първи път от доставката.

Независимо че в случая туроператорът не е получил в законоустановения срок съответните документи, удостоверяващи получените от него стоки или услуги във връзка с извършена последваща доставка на обща туристическа услуга, срокът за начисляване на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

данъка за доставката следва да бъде спазен, като маржът се изчисли въз основа на договореното между доставчика (хотелиера, ресторантьора, превозвача и др.) и туроператора. Туроператорът следва да осигури необходимата аналитична отчетност за осъществяване на данъчен контрол.

Когато туроператор предоставя настанявания в един хотел, например за няколко туриста, за начисляването на дължимия данък туроператорът по принцип следва да издаде за всяка доставка на обща туристическа услуга отделен протокол.

Когато обаче туроператор предоставя организирани групови туристически пътувания с обща цена, например екскурзия, в която участват 40 туриста, за начисляването на дължимия данък може да се издаде само един протокол (а не 40 протокола). В тези случаи протоколът трябва да съдържа данъчна основа на единичното пътуване (за 1 брой турист) и броя туристи, участващи в екскурзията.

Въпрос 10 по същество е: Туроператор, установен на територията на страната, има сключен договор с немски туроператор за предлагане на продуктите му на нашия пазар. Как следва да бъде документирана продажбата на продуктите на немския туроператор на пътуващо лице? Как следва да бъде документирана тази продажба, когато туроператорът, установен на територията на страната, продава продуктите на немския туроператор чрез туристически агент? Трябва ли туристическият агент да документира извършената от него доставка на посредническа услуга като издаде фактура?

При условие че в горепосочените хипотези туроператорът, установен на територията на страната, ще предостави от свое име стоки и услуги във връзка с пътуване на пътуващо лице, от които пътуващото лице ще се възползва пряко, ще е налице доставка на обща туристическа услуга, за която ще е приложима разпоредбата на чл. 136, ал. 1 от ЗДДС. В този случай туроператорът следва да документира извършената от него доставка на обща туристическа услуга, включително получените авансови плащания по такава доставка, с издаването на фактура, в която не се посочва данък (чл. 86, ал. 1 от ППЗДДС). В случая следва да се съобрази разпоредбата на чл. 140 от ЗДДС.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

В случай че в горепосочените хипотези туроператорът, установен на територията на страната, действа от името и за сметка на немския туроператор, ще е налице доставка на посредническа услуга, която следва да бъде документирана по реда на чл. 113 от ЗДДС.

В горепосочените хипотези, когато туроператорът, установен на територията на страната, предоставя стоките или услугите във връзка с пътуване на пътуващо лице, чрез туристически агент, който действа от името и за сметка на туроператора, за туристическия агент ще е налице доставка на посредническа услуга, по която получател е туроператорът и която следва да бъде документирана по реда на чл. 113 от ЗДДС.

Въпрос 12: Туристическите агенти следва ли да издават фактури на всички клиенти при договор туроператор-туроператор?

Данъчните документи, които се издават за доставка на обща туристическа услуга, предвидени в чл. 112, ал. 1 от ЗДДС, са фактура, известия към фактура и протокол. Когато е приложима Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства се издава фискална касова бележка от фискално устройство. Отделно от изискването за издаване на протокол за начисляването на данъка, туроператорите документират извършените от тях доставки на обща туристическа услуга, включително получените авансови плащания по такива доставки, с издаването на фактури и известия към фактури, в които не се посочва данък, независимо дали получател е данъчно задължено лице, включително друг туроператор, или данъчно незадължено физическо лице (чл. 86, ал. 1 от ППЗДДС). Изключение от това правило са случаите, когато получател по доставка на обща туристическа услуга е данъчно незадължено физическо лице. В тези случаи може да не се издава фактура съгласно чл. 113, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

Въпрос 13: За облагаем оборот на агента се счита цялата платена от клиента сума или само размерът на комисионната при договор туроператор-туроператор?

При определянето на облагаемия оборот се изхожда от режима на доставката, който се прилага към датата на възникване на данъчното събитие на извършената доставка.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

Облагаемият оборот на данъчно задължено лице, когато същото извършва доставки, за които прилага специалният ред за облагане на туристически услуги, за целите на регистрация по ЗДДС се определя в съответствие с разпоредбите на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 139, ал. 1 от ЗДДС. При доставки на общи туристически услуги за целите на определяне на облагаемия оборот се включва данъчна основа на маржа, определен по реда на чл. 139, ал. 1 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че когато туроператор е извършвал доставки на общи туристически услуги, по които получател е друг туроператор и данъчните събития за които са възникнали през 2016 г., за тези доставки се прилагат общите правила на ЗДДС. В тези случаи за целите на определяне на облагаемия оборот се включва данъчната основа на тези доставки, определена по реда на чл. 26 от ЗДДС.

Съгласно § 70, ал. 1 и 2 от ПЗР на ПППЗДДС (ДВ, бр. 24 от 21.03.2017 г., в сила от 21.03.2016 г.), когато до 31 декември 2016 г. включително туроператор е получил от друг туроператор цялостно или частично авансово плащане за доставка, за която със закона в сила от 1 януари 2017 г. е променено данъчното третиране и данъчното събитие за нея възниква след тази дата, за доставката се прилагат разпоредбите на закона в сила до 31 декември 2016 г. В тази връзка, когато до 31 декември 2016 г. включително туроператор е получил от друг туроператор цялостно или частично авансово плащане за доставка на обща туристическа услуга и данъчното събитие за нея възниква след тази дата, за целите на определяне на облагаемия оборот се включва данъчна основа на тази доставка, определена по реда на чл. 26 от ЗДДС.

Облагаемият оборот на данъчно задължено лице, когато същото извършва доставки, за които не прилага специалния ред за облагане на туристически услуги, а действа като посредник (от името и за сметка на друго лице), за целите на регистрация по ЗДДС се определя в съответствие с разпоредбите на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС. При доставки на посреднически услуги за целите на определяне на облагаемия оборот се включва данъчна основа на тези доставки, определена по реда на чл. 26 от ЗДДС. За облагаем

ОТГОВОРНИ ДНЕС. СИГУРНИ ЗА УТРЕ



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

оборот на агента не се счита цялата платена от клиента сума, а само размерът на комиссионната, съответно увеличена по реда на чл. 26, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАИ:

/ГАЛЯ ДИМИТРОВА/

