



ПРЕДИЗВИКАТЕЛСТВА ПРИ СЧЕТОВОДНОТО ОТРАЗЯВАНЕ НА СТОПАНСКИТЕ ОПЕРАЦИИ ВЪВ ВРЪЗКА С УЧАСТИЕ В КОЛЕКТИВНО ПАЗАРУВАНЕ В ИНТЕРНЕТ С ВАУЧЕРИ

Христо Досев

Дипломиран експерт-счетоводител, регистриран одитор
Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и
одит“ ООД – Габрово

Ключови думи:	Резюме
<p>Купувач</p> <p>Продавач</p> <p>Посредник</p> <p>Пазаруване с ваучери</p> <p>Интернет</p> <p>Счетоводно отчитане</p> <p>Признаване на приходи</p> <p>Начисляване на ДДС</p>	<p><i>Настоящият материал си поставя за задача да даде нагледен пример за това как участниците в колективното пазаруване с ваучери от интернет страници следва да организират текущата си счетоводна отчетност с цел да спазят, от една страна, изискванията на счетоводното законодателство, а от друга страна, да се съобразят с особеностите на материалния данъчен закон в лицето на Закона за данък върху добавената стойност. В статията приемаме, че и тримата участници в схемата за колективно пазаруване в интернет посредством плащане с ваучери са предприятия – данъчно задължени лица. В този смисъл сме се опитали да дадем насоки за коректните счетоводни записвания, които всяко едно предприятие следва да направи в зависимост от съответния етап на осъществяване на сделките и стопанските събития.</i></p>

Интернет – мястото, в което посредникът среща купувача с продавача

Пазаруването в интернет вече не е екзотика. Дори напротив, за някои хора този начин на търговия се е превърнал в мания и начин на развлечение. Със сигурност в материала няма да дадем нашето мнение за предимствата и недостатъците на пазаруването във виртуалното пространство. Имайки предвид обаче, че пазаруването посредством използване на интернет страница (уебсайт) за колективно пазаруване може да се оприличи като масово явление, пред участниците все повече възникват въпроси, свързани както със самото счетоводно отчитане на взаимоотношенията между търговците, така и въпроси, касаещи начисляването и внасянето на дължимите косвени данъци в лицето на данъка върху добавената стойност (ДДС). Поради тези причини нашето виждане по въпросите ще засегне, от една страна, текущото счетоводно отчитане, а от друга страна, разчетите на данъчно задължените лица с бюджета по отношение на дължимия данък върху добавената стойност.

Внимание! Имайки предвид, че все пак материалът не акцентира върху изготвянето на финансовите отчети по реда на приложимите счетоводни стандарти, поднесените от автора примерни счетоводни записвания отразяват личните виждания за добри счетоводни практики, като същите не следва да се приемат за задължителни и единствени като вариант на отразяване на стопанските операции.

При колективното пазаруване посредством закупуване на ваучери от интернет сайт разграничаваме три типа лица:

- 1) Посредникът – собственикът на интернет сайта;
- 2) Купувачът – крайният получател на стоката или услугата;
- 3) Продавачът на стоката или услугата.

Последователно в материала ще разгледаме особеностите, с които следва да се съобрази всеки един от тримата участници в схемата за пазаруване през уебсайтове.

1. **Посредникът** от гледна точка на тристранните взаимоотношения се явява изпълнител по комисионен договор¹, по смисъла на чл. 348 от Търговския закон, за което получава договореното възнаграждение от съответния възложител по договора – продавача на стоките и услугите. Той се явява собственикът на интернет сайта, в който се публикуват офертите на продавачите. От гледна точка на приложимите счетоводни стандарти – НСФОМСП/МСФО, посредникът ще отговори на изискванията² да признава и да отчита тази интернет страница като дълготраен нематериален актив, за който следва текущо да начислява разходи за амортизации.

От гледна точка на своята дейност посредникът не се явява нито купувач, нито продавач на стоките и услугите, чиито оферти са поместени на неговата интернет страница. Неговите приходи се реализират посредством комисионните възнаграждения, които продавачите на стоки и услуги му дължат съобразно сключените между двете страни договорни споразумения. В този смисъл купувачите на стоки и услуги не трябва да очакват от посредника да им издаде документ (фактура, вкл. и фискален бон) във връзка с заявените покупки чрез използване на интернет сайта.

Основното задължение на посредника, произтичащо от договорното му отношение с продавача, е да се отчита своевременно пред него за количеството, стойността и вида на продадените ваучери, както и да превежда паричните средства от продадените ваучери, приспадайки от тази сума за себе си комисионното възнаграждение.

¹ Търговски закон, Чл. 348. (1) С комисионния договор комисионерът се задължава срещу възнаграждение по поръчка на доверителя да извърши от свое име и за негова сметка една или повече сделки.

² Визираме СС 38, МСС 38, както и ПКР 32 – Нематериални активи – разходи за интернет страници.

Пример

Исходно положение: Посредник, притежаващ интернет страница за колективно пазаруване с ваучери, е сключил договор с продавач на стоки/услуги, по силата на който за всеки продаден ваучер продавачът му дължи възнаграждение без вкл. ДДС в размер на 5% от номиналната стойност на продадените ваучери. Съгласно споразумението посредникът е длъжен да се отчита пред продавача на последно число на месеца за всички продадени през текущия месец ваучери, а парите от продадените ваучери, намалени с дължимото комисионерско възнаграждение от 5%, да превежда на 15-о число на следващия месец.

Фактическа обстановка: През месец март 2015 година посредник е продал ваучери от името на продавача на стоки/услуги на обща стойност 10 000 лева. За целта с дата 31.03.2015 година посредникът издава фактура за неговото възнаграждение в размер на 600 лева с вкл. 20% ДДС (500 лева комисионна определена като 5% от 10 000 лв. и 100 лева дължим ДДС). На 15 април посредникът превежда по разплащателната сметка на продавача сумата от 9 400 лева, представляваща разлика между стойността на продадените ваучери (10 000 лева) и дължимото комисионерско възнаграждение (600 лева).

Текущо счетоводно отчитане:

За отразяване на възникналите стопански процеси посредникът прави следните счетоводни записвания:

Месец 03.2015 г.

За продадените ваучери на купувачите:

Дебит сметка <i>Разплащателна сметка в лева</i>	-	10 000 лв.
Кредит сметка <i>Доверители</i>	-	10 000 лв.
<i>аналитична подсметка – съответния Продавач</i>		

За издаване на фактура³ за дължимото комисионерско възнаграждение:

Дебит сметка <i>Доверители</i>	-	600 лв.
<i>аналитична подсметка – съответния Продавач</i>		
Кредит сметка <i>Приходи от продажби на услуги</i>	-	500 лв.
Кредит сметка <i>ДДС за продажбите</i>	-	100 лв.

³ По смисъла на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС фактурата следва да се издаде в 5-дневен срок от датата на възникване на данъчното събитие. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС това е датата, на която услугата е завършена – в случая 31 март 2015 година. В същото време обаче по смисъла на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС за сделки с периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение, за които е уговорено плащане за всеки етап, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, датата на данъчното събитие е датата, на която плащането е станало дължимо – в случая 15 април 2015 година. Независимо в кой период посредникът начислява дължимия данък – март или април, приходът от продажбите на комисионерската услуга, съгласно принципа на текущото начисляване, следва да се признае в месец март 2015 година.

Месец 04.2015 г.

За превеждане на паричните средства от продадените ваучери на 15.04.2015 година, след като посредникът е удържал от тях своето комисионерско възнаграждение:

Дебит сметка <i>Доверители</i>	-	9 400 лв.
Кредит сметка <i>Разплащателна сметка в лева</i>	-	9 400 лв.

2. **Купувачът** на ваучерите обикновено е физическо лице, което не е търговец и същевременно няма задължение да води счетоводна отчетност. За да бъде настоящият материал достатъчно всеобхватен в примерните хипотези, ще допуснем, че купувачите, които поръчват стоки и услуги от интернет сайт за колективно пазаруване с ваучери, са данъчно задължени лица – търговски дружества, еднолични търговци, физически лица, упражняващи свободна професия и други лица, които по силата на търговското, счетоводното и данъчно законодателство се считат за „предприятия”, осъществяващи независима икономическа дейност, която изисква делата им да се водят по търговски начин.

Пример

Изходно положение: Купувач (търговско дружество) желае да закупи стоки за целите на своята независима икономическа дейност от интернет сайт за колективно пазаруване. За целта на 17.03.2015 година то закупува от интернет страницата ваучери на стойност 12 000 лева, като въпросната сума е платена с платежно нареждане от разплащателната сметка на дружеството. Същите са издадени с условие да бъдат упражнени пред продавача в срок до 30 април 2015 година. В противен случай те се обезсилват и техният притежател няма да има възможност да придобие заявените стоки.

Фактическа обстановка: Закупените на 17.03.2015 година ваучери не са употребени до датата, на която дружеството купувач изготвя своя междинен финансов отчет към 31.03.2015 година. На 18.04.2015 година купувачът закупува от продавача стоки на стойност 10 800 лева, за които купувачът заплаща с ваучери. Към 30.04.2015 година ваучери на стойност 1 200 лева не са използвани и съгласно условията им на издаване същите не се считат за платежно средство към продавача и се обезсилват.

Текущо счетоводно отчитане:

За отразяване на възникналите стопански процеси купувачът прави следните счетоводни записвания:

Месец 03.2015 г.

За закупените ваучери на стойност 12 000 лева, платени на посредника от разплащателната сметка на дружеството:

Дебит сметка *Други парични средства* - 12 000 лв.

аналитична подсметка – ваучери на стойност 12 000 лв.

Кредит сметка *Разплащателна сметка в лева* - 12 000 лв.

Към датата на изготвянето на своя междинен финансов отчет към 31.03.2015 година ваучерите са налични в дружеството. От гледна точка на счетоводното законодателство платените средства в размер на 12 000 лева за закупуването на ваучери не представляват разход, нито пък авансово плащане за заявените стоки. По своята същност ваучерите представляват заместител на парите в употреба, поради което тяхното представяне в текущите хронологични счетоводни регистри и финансови отчети следва да бъде като вид паричен еквивалент. Тъй като тяхното физическо съхранение се осъществява в самото предприятие, най-логично е дружеството, изготвящо своите финансови отчети на база НСФОМСП, да ги представи в баланса към 31.03.2015 година в Раздел В „Текущи (краткотрайни) активи“; група IV „Парични средства“; статия „в брой“.

Месец 04.2015 г.

За закупените стоки, представляващи материални запаси за отчитащото се предприятие – купувач и платени с ваучери:

Дебит сметка *Материали* - 9 000 лв.

Дебит сметка *Разчети за ДДС при покупките* - 1 800 лв.

Кредит сметка *Други парични средства* - 10 800 лв.

аналитична подсметка – ваучери на стойност 10 800 лв.

Месец 05.2015 г.

Тъй като до края на месец април 2015 година ваучери на стойност 1 200 лева не са били използвани от предприятието – купувач, то същите се обезсилват. За целта в предприятието е съставен акт за брак, тъй като от активите (ваучерите) не се очакват бъдещи икономически ползи.

За бракуване на ваучерите на стойност 1 200 лева:

Дебит сметка *Други разходи* - 1 200 лв.

аналитична сметка – брак на парични еквиваленти

Кредит сметка *Други парични средства* - 1 200 лв.

аналитична подсметка – ваучери на стойност 1 200 лв.

Внимание! Данъчно третиране по ЗКПО: Счетоводно отчетеният разход за брак през 2015 година е признат за данъчни цели, тъй като в ЗКПО няма данъчно регулиране на този вид разход – брак на краткотраен финансов актив. Обръщаме внимание, че чл. 28, ал. 2 от ЗКПО не признава за данъчни цели счетоводно отчетените разходи от брак на материални запаси. Имайки предвид, че съгласно приложимото счетоводно законодателство в лицето на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти (НСФОМСП и МСФО) паричните средства и паричните еквиваленти са финансови активи и не се квалифицират и представят като материални запаси, то в случая и данъчният механизъм за непризнаване на счетоводно отчетения разход по реда на чл. 28, ал. 2 от ЗКПО е неприложим в конкретната хипотеза.

3. Продавачът в разглежданата схема за колективно пазаруване с ваучери от интернет сайтове представлява доставчикът на предлаганите стоки и услуги. От гледна точка на счетоводната отчетност може би това е участникът, за когото ще възникнат най-много на брой трудности, тъй като той осъществява взаимоотношения както с посредника (собственика на сайта за колективно пазаруване с ваучери), така и с купувачите крайните клиенти и получатели на предлаганите стоки и услуги.

Счетоводното отчитане и данъчното третиране на възникналите стопански процеси при продавача изключително много ще зависят от множество на брой фактори, характеризиращи конкретната фактическа обстановка. Въпреки многообразието на условията по продажбите на стоки и услуги, които продавачите са обявили на своите крайни клиенти в интернет сайтовете за колективно пазаруване, обобщаващо можем да откروим някои характерни белези, които са валидни за всички представители на третата категория участници в схемата за колективно пазаруване по интернет посредством заплащане с ваучери, а именно тази на продавачите – доставчици на стоки и услуги:

- I.** Във всички случаи на сделки, сключени посредством използването на интернет платформата за колективно пазаруване с ваучери, продавачите са тези, които се явяват доставчици на стоките и услугите както за целите на счетоводното законодателство, така и за целите на материалните данъчни закони (ЗКПО, ЗДДС, ЗДДФЛ и т.н.);
- II.** Данъчно задължено лице да издаде фактура за покупко-продажбата на стоките и услугите и съответно да начисли ДДС, в случай че доставката е облагаема, е единствено продавачът – доставчик, като купувачите не трябва да очакват посредникът – собственик на интернет сайта, да издава такава спрямо тях във връзка с покупката на ваучери.
- III.** Продавачът – доставчик на стоки и услуги, има задължение да плати дължимото комисионно възнаграждение на посредника – собственика на интернет сайта за колективно пазаруване, по издадена от последния фактура. Начинът на уреждане на паричното взаимоотношение (директно или посредством прихващане от събраните от посредника

суми по повод на продадените ваучери) е въпрос на договорка между двете предприятия и не може да бъде предмет на настоящата статия.

- IV.** Тъй като заплащането на стоката или услугата от страна на купувача – крайния потребител, става с парични еквиваленти (ваучери), заместващи паричните средства, а не посредством 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, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги, то продавачът – доставчик на стоки и услуги, е задължен да издаде фискална касова бележка от фискално устройство по смисъла на Наредба Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства. В крайна сметка следва да е ясно, че касовата бележка е документ, регистриращ платената от клиента сума за доставка на стока и/или услуга в търговски обект, по която се заплаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства съгласно чл. 118, ал. 3 от ЗДДС.
- V.** Продавачът – доставчик на стоки и услуги, следва да признава приходи от продажби на стоки и услуги съобразно принципните постановки на приложимия за целта счетоводен стандарт СС 18 – *Приходи* (респективно МСС 18 *Приходи* и свързаните с него ПКР – 27 *Оценяване на съдържанието на операции, включващи правната форма на лизинг и КРМСФО – 13 Програми за лоялност на клиенти*⁴). Ето защо продавачът не следва да признава приход в отчетния период, когато посредникът – собственик на интернет сайта, му отчита и превежда събраните суми от продажба на ваучери, а в отчетния период/периоди, когато той доставя стоката или извършва услугата.
- VI.** Продавачът – доставчик на стоки и услуги, следва да отчита финансов резултат – печалба или загуба, от всяка една сделка, представляваща разлика между продажната цена на стоката/услугата и нейната отчетна стойност (себестойност) и дължимата комисионна към посредника.

В зависимост от условията на доставка естеството на продаваната стока и услуга, начина на нейното предоставяне, времето на получаване на парите от продадените ваучери, начина, по който се идентифицира заявената и поръчана от купувача стока и услуга, и др. подобни са възможни различни и строго индивидуализирани счетоводни записвания и респективно данъчно третиране по смисъла на ЗДДС на отделните разграничени стопански операции. Поради тази причина възможните практически решения ще разгледаме в няколко примера.

⁴ Съществуват и други ПКР и КРМСФО, които са свързани с прилагането на МСС 18 *Приходи*, но доколкото същите третират доставки, които обикновено не се поръчват посредством използването на интернет сайт за колективно пазаруване с ваучери, същите няма да бъдат изброени и цитирани.

Пример А

Исходно положение: Продавач на стоки е сключил договор с посредник – собственик на интернет страница за колективно пазаруване с ваучери, по силата на който за всеки продаден ваучер продавачът му дължи възнаграждение без вкл. ДДС в размер на 5% от номиналната стойност на продадените ваучери. Съгласно споразумението посредникът е длъжен да се отчита пред продавача на последно число на месеца за всички продадени през текущия месец ваучери, а парите от продадените ваучери, намалени с дължимото комисионерско възнаграждение от 5%, да превежда на 15-о число на следващия месец. Посредникът има задължението при всяка една поръчка през платформата на неговия интернет сайт **незабавно да уведомява** продавача за: вида, асортимента и количеството на стоката, името на купувача, адреса на доставка и всички други факти и обстоятелства, които продавачът е поставил като условие, за да се считат за валидни продадените за негова сметка ваучери за пазаруване (например ИН/ЕГН и адрес на купувача, в случай че същият ще желае издаването на фактура за съответната покупка).

Фактическа обстановка: През месец март 2015 година посредник е продал ваучери от името на продавача на стоки на обща стойност 12 000 лева. След като информацията за закупените ваучери и избраните стоки е била своевременно предавана към продавача, същият в съответния месец е изпратил към купувачите по куриери поръчаните стоки. За съответните продажби продавачът е издал фактури към клиентите, а за онези, които не са пожелали фактури, данните от продажбите са обобщени в специален документ – отчет за продажбите. За всяка една поръчка, по която е доставена заявената стока, е издадена фискална касова бележка от ЕКАФП. Във връзка с дължимото комисионерско възнаграждение посредникът издава фактура с дата 31.03.2015 година в размер на 720 лева с вкл. 20% ДДС (600 лева комисионна, определена като 5% от 12 000 лв. и 120 лева дължим ДДС). На 15.04.2015 година посредникът превежда по разплащателната сметка на продавача сумата от 11 280 лева, представляваща разлика между стойността на продадените ваучери (12 000 лева) и дължимото комисионерско възнаграждение (720 лева).

Текущо счетоводно отчитане:

Месец 03.2015 г.

За продадените и изпратени през месец март 2015 година от страна на продавача стоки на крайните клиенти (без значение дали те са поискали, или не са поискали издаването на фактури) продавачът отчита приходи от продажби на стоки, тъй като собствеността върху поръчаните и платените с ваучери стоки е прехвърлена на купувачите. Общо за месеца следва да се направят счетоводните записвания:

Дебит сметка <i>Клиенти при определени условия</i>	-	12 000 лв.
Кредит сметка <i>Приходи от продажби на стоки</i>	-	10 000 лв.
Кредит сметка <i>Разчети за ДДС при продажби</i>	-	2 000 лв.

За отразяване на дължимото към 31.03.2015 година комисионерско възнаграждение по повод на издадената от посредника фактура:

Дебит сметка <i>Разходи за външни услуги</i>	-	600 лв.
Дебит сметка <i>Разчети за ДДС при покупки</i>	-	120 лв.
Кредит сметка <i>Доверители</i>	-	720 лв.
аналитична подсметка – съответния посредник		

Месец 04.2015 г.

За получаване на паричните средства на 15.04.2015 година от продадените ваучери от страна на посредника от името и за сметка на продавача, след като посредникът е задържал сумата за своето комисионерско възнаграждение:

Дебит сметка <i>Разплащателна сметка в лева</i>	-	11 280 лв.
Дебит сметка <i>Доверители</i>	-	720 лв.
аналитична подсметка – съответния посредник		
Кредит сметка <i>Клиенти при определени условия</i>	-	12 000 лв.

Пример Б

Изходно положение: Продавач – хотелиер, е сключил договор с посредник – собственик на интернет страница за колективно пазаруване с ваучери, по силата на който за всеки продаден ваучер продавачът му дължи възнаграждение без вкл. ДДС в размер на 5% от номиналната стойност на продадените ваучери. Съгласно споразумението посредникът е длъжен да се отчита пред продавача на последно число на месеца за всички продадени през текущия месец ваучери, а парите от продадените ваучери, намалени с дължимото комисионерско възнаграждение от 5%, да превежда на 15-о число на следващия месец. Посредникът има задължението при всяка една поръчка на нощувки в хотела, направени през платформата на неговия интернет сайт, незабавно да уведомява продавача за: вида на стаята, началната дата и крайната дата на пребиваване, броя на нощуващите лица, името на купувача, както и всички други факти и обстоятелства, които продавачът е поставил като условие, за да се считат за валидни продадените за негова сметка ваучери за пазаруване (например ИН/ЕГН и адрес на купувача, в случай че същият ще желае издаването на фактура за нощувките в хотела). Продавачът – хотелиер, е поставил условие, че с ваучерите могат да се плащат заявени нощувки в рамките на 3 месеца от тяхното закупуване.

Фактическа обстановка: През месец март 2015 година посредник е продал ваучери от името на продавача за заявени нощувки в хотела на обща стойност 20 000 лева. Резервациите за нощувките са конкретизирани по вид на стая, период на настаняване, брой и вид на лицата, които ще отседнат в хотела. От направените резервации само такива, на стойност 6 540 лева, реално се отнасят до използвани нощувки през месец март 2015 година. Останалите

нощувки в размер на 13 460 лева са използвани от купувачите – крайни клиенти, закупили ваучери, през месец май 2015 година. На 31.03.2015 година посредникът отчита пред продавача продадените за негова сметка ваучери, с цел да бъде определено дължимото комисионно възнаграждение в размер на 1 200 лева с вкл. 20% ДДС (1 000 лева комисионна определена като 5% от 20 000 лв. и 200 лева дължим ДДС). На 15.04.2015 година посредникът превежда по разплащателната сметка на продавача сумата от 18 800 лева, представляваща разлика между стойността на продадените ваучери (20 000 лева) и дължимото комисионерско възнаграждение (1 200 лева).

Текущо счетоводно отчитане:

Месец 03.2015 г.

За реално използваните от купувачите нощувки в хотела през м. март 2015 г. (без значение дали те са поискали, или не са поискали издаването на фактури) продавачът отчита приходи от продажби на хотелиерски услуги, тъй като услугите, платени с ваучери, са предоставени на купувачите. Общо за месеца следва да се направят счетоводните записвания:

Дебит сметка <i>Клиенти при определени условия</i>	-	6 540 лв.
Кредит сметка <i>Приходи от продажби на услуги</i>	-	6 000 лв.
Кредит сметка <i>Разчети за ДДС при продажби</i>	-	540 лв. ⁵

За отразяване на дължимото към 31.03.2015 година комисионерско възнаграждение по повод на издадената от посредника фактура:

Дебит сметка <i>Разходи за външни услуги</i>	-	1 000 лв.
Дебит сметка <i>Разчети за ДДС при покупки</i>	-	200 лв.
Кредит сметка <i>Доверители</i>	-	1 200 лв.

аналитична подсметка – съответния посредник

Месец 04.2015 г.

За получаване на паричните средства на 15.04.2015 година от продадените ваучери от страна на посредника от името и за сметка на продавача, след като посредникът е задържал сумата за своето комисионерско възнаграждение:

Дебит сметка <i>Разплащателна сметка в лева</i>	-	5 340 лв.
Дебит сметка <i>Доверители</i>	-	1 200 лв.
аналитична подсметка – съответния посредник		
Кредит сметка <i>Клиенти при определени условия</i>	-	6 540 лв.

⁵ Съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС данъчната ставка за настанявания, предоставени от хотелиери, е в размер на 9 на сто.

и

Дебит сметка <i>Разплащателна сметка в лева</i>	-	13 460,00 лв.
Кредит сметка <i>Клиенти по аванси</i>	-	12 348,62 лв.
Кредит сметка <i>Разчети за ДДС при продажби</i>	-	1 111,38 лв. ⁶

Месец 05.2015 г.

За реално използваните от купувачите нощувки в хотела през м. май 2015 г. (без значение дали те са поискали, или не са поискали издаването на фактури) в размер на 13 460 лева продавачът отчита приходи от продажби на хотелиерски услуги, тъй като услугите, платени с ваучери, са предоставени на купувачите. Общо за месеца следва да се направят счетоводните записвания:

Дебит сметка <i>Клиенти по аванси</i>	-	12 348,62 лв.
Кредит сметка <i>Приходи от продажба на услуги</i>	-	12 348,62 лв.

Данъчно третиране по реда на ЗДДС: Данъчното събитие през месец март 2015 година по смисъла на ЗДДС възниква за реално предоставените нощувки в същия отчетен период на обща стойност в размер на 6 540 лева (с вкл. 9% ДДС).

За останалата стойност на продадените ваучери – 13 460 лева, данъчното събитие възниква по реда на чл. 25, ал. 7 – на датата, на която се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка. Тъй като авансовото плащане е извършено на 15.04.2015 година, месец април е отчетният период, в който продавачът (хотелиер) следва да начисли включената в тази сума 9% ДДС (в случая 1 111,38 лева). При условие че хотелиерските нощувки, реално ползвани през месец май 2015 година, са били платени на 100% на 15.04.2015 година, при поискване от страна на купувачите месец април е периодът, през който продавачът следва да издаде фактури за направените 100% авансови плащания. В месец май 2015 година (когато хотелиерската нощувка реално е предоставена) не следва да се издават фактури с нулева стойност.

Привържениците на издаване на „нулеви фактури“ могат да се позоват на чл. 79, ал. 8 от ППЗДДС, който обяснява, че при настъпване на данъчно събитие на доставката може да не се издава фактура в случаите, когато за доставката са извършени авансови плащания за цялата стойност на доставката и за които вече са издадени фактури при получаването им). Според автора обаче, митът на фактурата с нулева стойност се разбива със следните три довода:

- ✓ ЗДДС, който е нормативен документ с по-важно и първостепенно значение отколкото ППЗДДС, в своя чл. 113, ал. 1 регламентира, че фактурата се издава от доставчика, когато извършва доставка на стока/услуга или при получаване на авансово плащане преди това. Т.е. Законът не регламентира издаване на фактура едновременно и при двете ситуации, а само в една от тях. Отделно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС

⁶ 1 111,38 лв. = 12 348,62 лв. x 9% и виж *Данъчно третиране по реда на ЗДДС.*

изрично изисква издаването на фактура във връзка с получен аванс, когато същият предхожда момента на възникване на данъчното събитие (т.е. момента на доставяне на стоката/извършване на услугата;

- ✓ В отчетния регистър, съгласно чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и чл. 113, ал. 2 от ППЗДДС – *Дневник за продажбите*, с нулеви стойности се регистрират анулираните фактури, а видно такава не е налице в разглежданата хипотеза.
- ✓ От гледна точка на счетоводната отчетност обекти с нулева стойност не са предмет на счетоводно отчитане и респективно документирани.

Внимание! Авторът обръща внимание на специфичното данъчно третиране по реда на ЗДДС, което би могло да възникне при продавачите в схемата за колективно пазаруване в интернет сайт чрез закупуване на ваучери. Всяко едно данъчно задължено лице трябва много обстойно да провери доколко условията, свързани със самото закупуване на ваучера, имат връзка с конкретизирането и индивидуализирането на заявената стока и услуга. При положение че със закупуването на ваучера става ясна и определима закупената стока или услуга, то когато продавачът получи парите от посредника преди да е продал стоката или извършил услугата, плащането следва да се разглежда като авансово плащане по бъдеща доставка и съответно доставчикът има задължението да начисли дължимия ДДС (20% или 9%).

Когато обаче със закупуването на ваучера не става ясно точно каква стока или услуга е поръчана от клиента, закупил ваучера (например ваучер на стойност 100 лева за ползване на услуги в студио за красота, но едва при плащането клиента определя самия вид на услугата – подстригване, изрусяване, ноктопластика, педикюр и т.н.), полученото плащане не може да се приеме като авансово за бъдеща доставка и в този случай продавачът не следва да начислява ДДС при получаване на парите от посредника. За да се приеме, че при заплащане на сумата, срещу която на клиента се предоставя ваучер, е налице авансово плащане по бъдеща облагаема доставка, следва да е налице достатъчно ясна връзка между плащането и доставката. Тъй като изискуемостта на ДДС при получаване на авансово плащане представлява изключение от правилото, че данъкът се дължи при доставяне на стоките, съответно предоставяне на услугите, то изключението следва да не се тълкува разширително, а стриктно. Иначе казано, поради обстоятелството, че данъкът става изискуем преди да е налице доставка, то за да настъпи изискуемост на данъка, следва да е налице достатъчно информация относно бъдещата доставка, а именно съществените елементи от бъдещата доставка на стоките или услугите трябва да бъдат точно определени. Следователно плащания по отношение на стоки или услуги, които не са достатъчно ясно конкретизирани (възможен предмет на бъдещата доставка е широка гама услуги, предлагани от дружеството в обектите му), както и когато не е определен конкретният получател (ваучерите могат да бъдат предоставяни на трети лица, които се явяват реалните получатели на доставката), не могат да бъдат обект на облагане с ДДС.

CHALLENGES FACING VOUCHER ONLINE GROUP BUYING PARTICIPANTS IN ACCOUNTING FOR BUSINESS TRANSACTIONS

Hristo Dosev

Certified Public Accountant, Registered Auditor

Managing Partner at “Dosevi – consultations and audit” LTD – Gabrovo.

Key words:	Summary
<p><i>Buyer</i></p> <p><i>Seller</i></p> <p><i>Intermediary</i></p> <p><i>Voucher buying</i></p> <p><i>Internet</i></p> <p><i>Accounting</i></p> <p><i>Revenue recognition</i></p> <p><i>Charging of VAT</i></p>	<p><i>This paper aims at providing an illustrative example of how voucher website group buying participants should organize their current accounting to comply with accountancy legislation requirements, on the one hand, while, on the other hand, taking into account the specifics of the substantive tax law, i.e., the Value Added Tax Act. The article assumes that all three participants in the voucher website group buying scheme are businesses which are taxable persons. Accordingly, we have sought to provide guidance about the adjusting entries which each of the entities should make depending on the relevant stage of transaction completion and the relevant business events.</i></p>