



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

Изх. № 94-Г-80

Дата: 05.06.2019 год.

ЗДДС, чл. 12, ал. 1;
ЗДДС, чл. 21, ал. 2;
ЗДДС, чл. 25, ал. 2;
ЗДДС, чл. 25, ал. 4;
ЗДДС, чл. 46, ал. 1, т. 3;
ЗДДС, чл. 46, ал. 1, т. 4;
ЗДДС, чл. 113;
ЗКПО, чл. 34, ал. 1;
ЗКПО, чл. 34, ал. 2.

ОТНОСНО: данъчно третиране по *Закона за данък върху добавената стойност* (ЗДДС) и по *Закона за корпоративното подоходно облагане* (ЗКПО) на доставка на услуга по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута, и по обмен на виртуална валута в долар/евро

Във Ваше писмо, постъпило в ЦУ на НАП и прието с вх. №94-Г-80/04.02.2019 г., е представена следната фактическа обстановка:

Дружество, установено в България и регистрирано по ЗДДС лице (българско дружество), разработва софтуер и предоставя услуги по т.нар. пеймънт гейтуей за разплащане с криптовалути на дружества, установени в Европейския съюз, включително в България, и в трети страни. Такъв е случаят, когато дружество - собственик на електронен магазин, сключва договор с българското дружество и получава правото да ползва разработения от него софтуер, за да предостави на своите клиенти възможност същите да се разплащат с криптовалути. След получаване на поръчка от крайния клиент/купувач на стока от електронния магазин - собственост на дружеството, на което се предоставя правото да ползва софтуера (пеймънт гейтуей), на клиента му се предоставя възможност да заплати стойността на стоката в криптовалута чрез софтуера за разплащане.

Възможни са два начина за дружеството - собственик на електронния магазин да получи средствата за извършената доставка на стока:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- крайният клиент плаща с криптовалута, която софтуерът незабавно превежда по портфейл на дружеството - собственик на електронния магазин, без да преминава през транзитни сметки на българското дружество.

- крайният клиент плаща с криптовалута, но дружеството - собственик на електронния магазин иска от българското дружество конвертиране на криптовалутата в долар или евро (фиатни пари) и тогава автоматично софтуерът превалутира криптовалутата в долари или евро и същите, преминавайки през транзитни сметки на българското дружество, се превеждат по сметка на дружеството - собственик на електронния магазин.

Излагате съждение, че българското дружество действа от една страна като доставчик на софтуер и конвертор от криптовалута в долари и евро, а не като страна по договор за покупко-продажба на определена стока. В сделката по покупко-продажбата страни са крайният клиент/купувачът и електронният магазин – продавачът. Съгласно сключения договор (за предоставяне на ползване на софтуер) българското дружество се задължава да предостави софтуер (пеймънт гейтуей), а наред с това да превежда постъпилите чрез пеймънт гейтуея средства. Възнаграждението за предоставения софтуер представлява процент от цената на продадената стока, при плащането на която е използван пеймънт гейтуея. Така например ако цената на стоката е 100 лева, то възнаграждението за използване на софтуера ще е 0.10 лв. или 0.1 % от стойността на сделката.

От друга страна между българското дружество и дружеството - собственик на електронния магазин има договор за предоставяне на услуга, съгласно който българското дружество може да конвертира от криптовалута във фиатни пари, за което ще получи възнаграждение под формата на комисиона от сделката.

В запитването е уточнено, че българското дружество не е финансова институция и няма издаден в България лиценз за търговия с криптовалути.

Във връзка с изложената фактическа обстановка поставяте следните въпроси:

1. Какъв е режимът на данъчно облагане от гледна точка на ЗДДС и ЗКПО на предоставяне на софтуер, чрез който се предоставя възможност:

- за заплащане с криптовалута, при което софтуерът незабавно я превежда по портфейл на продавача, и



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- за заплащане с криптовалута, която се конвертира във фиатни пари?

2. Какъв е режимът на данъчно облагане от гледна точка на ЗДДС и ЗКПО при реализирането на комисиона от превалутиране на криптовалута във фиатни пари?

3. Какви първични документи следва да бъдат издавани, за да отразят стопанските операции по предоставянето на софтуера и комисиона от превалутиране?

4. Каква следва да бъде датата на данъчното събитие при предоставянето на софтуера и при комисиона от превалутирането?

Предвид така изложената фактическа обстановка и съобразявайки относимата нормативна уредба, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от **Закона за Националната агенция за приходите**, изразявам следното становище по поставените от Вас въпроси:

По ЗДДС

1. Относно характера на доставките

За целите на данъчното третиране по ЗДДС на предоставяна услуга е от значение характерът на доставката.

От изложената в запитването фактическа обстановка е видно, че българско дружество разработва софтуер (пеймънт гейтуей), който предоставя за ползване срещу възнаграждение на дружества - собственици на електронни магазини, установени в Европейския съюз, включително в България, и в трети страни. Чрез софтуера се предоставя възможност на клиенти на дружествата - собственици на електронни магазини да заплащат с виртуална валута (криптовалута) закупените от тях стоки от електронните магазини на тези дружества. Предоставянето на софтуера (пеймънт гейтуей) срещу възнаграждение има характер на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Според изложеното във фактическата обстановка на запитването, реализирането на комисиона е възнаграждението за извършването на обмен (превалутиране) на виртуална валута във фиатни пари. Предоставянето на обмен (превалутиране) на виртуална валута във фиатни пари срещу възнаграждение има характер на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

По отношение на случаите, при които доставката на съответната услуга се определя с място на изпълнение на територията на страната, следва да се има предвид, че:

1.1. По отношение на доставката на услуга по обмен на виртуална валута във фиатни пари

В ЗДДС няма законодателна уредба на т.нар. виртуална валута (криптовалута) и относно същата следва да се изхожда от общите правила на закона и практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС).

Според чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, който транспонира чл. 135, пар. 1, б. „д“ от *Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност* (Директива 2006/112/ЕО) освободена доставка е сделката, включително договарянето, свързана с валута, банкноти, монети, използвани като законно платежно средство, с изключение на банкноти и монети, които обикновено не се използват като законно платежно средство или са с нумизматична стойност.

В решение по дело C-264/14, David Hedqvist СЕС се е произнесъл по отношение характера на виртуална валута и приложимите норми на Директива 2006/112/ЕО относно освобождаване от начисляване на данък върху добавената стойност на доставки на услуги по обмен на виртуална валута срещу фиатни пари. В диспозитива на решението е посочено „чл. 135, пар. 1, б. „д“ от Директива 2006/112/ЕО трябва да се тълкува в смисъл, че доставки на услуги като разглежданите в главното производство, състоящи се в обмяна на традиционни валути срещу единици от виртуалната валута „биткойн“ и обратно, извършени срещу заплащането на сума, съответстваща на маржа, който се определя от разликата между цената, по която съответният оператор купува валутите, от една страна, и цената, по която ги продава на своите клиенти, от друга страна, представляват сделки, освободени от данък върху добавената стойност по смисъла на тази разпоредба.“.

Като се съобрази изложеното в цитираното решение на СЕС, независимо че, видно от фактическата обстановка, българското дружество извършва обмен на валутата само в една посока – от виртуална валута във фиатни пари (евро и долари), предвид изричното посочване, че извършва тази дейност срещу комисиона, налице е възмездна



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

доставка на услуга по обмен (превалутиране) на виртуална валута (криптовалута) във фиатни пари, която е освободена съгласно разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗДДС.

Фактът, че българското дружество не е финансова институция и не притежава лиценз за търговия с криптовалути е правно ирелевантен. Директива 2006/112/ЕО (чл. 135, пар. 1, б. „д” от същата), съответно чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗДДС не поставят изискване относно статута на лицата - доставчици на услугите, попадащи в обхвата на регламентираното освобождаване от облагане. Както е посочено в т. 20 от решение на СЕС по дело C-235/00, CSC Financial Services Ltd., „освобождаването, не зависи от идентичността или правния характер на лицето или организацията, предоставяща услугата.“.

1.2. По отношение на доставката на услуга по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута

Данъчното третиране на тази доставка може да бъде различно – на облагаема или на освободена доставка, в зависимост от същностните характеристики на правоотношението между българското дружество и дружествата – собственици на електронни магазини. В тази връзка същото следва да бъде разгледано в съответствие със съдебната практика на СЕС по отношение на обхвата на освобождаването, предвидено със ЗДДС, съответно с Директива 2006/112/ЕО.

В т. 42 от решението на СЕС по дело C-264/14, David Hedqvist е посочено, че „От друга страна, за разлика от дълговете, чековете и другите прехвърляеми инструменти по чл. 135, пар. 1, б. „г“ от Директива 2006/112/ЕО виртуалната валута представлява средство за пряко разплащане между операторите, които я приемат.“. В тази връзка, доколкото в случая българското дружество предоставя софтуер, чрез който клиенти на дружества - собственици на електронни магазини имат възможност да заплащат с виртуална валута закупените от тях стоки от електронните магазини на тези дружества, следва да се анализира дали тази доставка на услуга има характер на освободена.

Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, който транспонира чл. 135, пар. 1, б. „г“ от Директива 2006/112/ЕО, освободена доставка е сделката, включително договарянето, свързана с платежни сметки, платежни услуги, електронни пари, плащания, дългове,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

вземания, чекове и други подобни договорни инструменти, без сделката по събиране на дългове и факторинг и отдаване под наем на сейфове.

Предмет на решение на СЕС по дело C-350/10, Nordea Pankki Suomi Oyj е разграничаването на освободена доставка по превод на парични средства съгласно Директива 2006/112/ЕО от извършването на материална или техническа услуга, като например предоставянето на информационна система на разположение на банката. В цитираното решение е посочено: „т. 24. Съгласно постоянната съдебна практика, за да бъдат квалифицирани като освободени сделки по смисъла на член 13, Б, буква г), точки 3 и 5 от Шеста директива, извършените услуги трябва в общи линии да представляват едно обособено цяло, което изпълнява специфичните и съществени функции на услугата, описана в тези точки. Що се отнася до преводите по смисъла на член 13, В, буква г), точка 3 от тази директива, предоставяните услуги трябва да водят до прехвърляне на парични средства и до правни и финансови промени. Следва да се разграничи освободената доставка по смисъла на посочената директива от извършването на материална или техническа услуга, като например предоставянето на информационна система на разположение на банката. За тази цел националният съд следва по-конкретно да прецени обхвата на отговорността на доставчика на услугите спрямо банките и в частност дали тази отговорност се свежда само до техническите аспекти или пък обхваща и специфичните и съществени елементи на сделките (вж. в този смисъл решение по дело C-2/95, SDC, т. 66 и решение по дело C-235/00, CSC Financial Services, т. 25 и 26) т. 25. Съдът също така е приел, че преводът на парични средства е операция, при която се изпълнява нареждане за прехвърляне на парична сума от една банкова сметка в друга. За тази операция е характерно по-специално, че води до промяна на съществуващото правно и финансово отношение, от една страна между наредителя и получателя, и от друга страна - между тях и съответната им банка, както и евентуално между банките. Освен това операцията, която води до тази промяна, е единствено прехвърлянето на парични средства между сметките, без значение на какво основание (вж. в този смисъл решение по дело C-2/95, SDC, т. 53).“

За да се прецени дали услугата, предоставяна от българското дружество, отговаря на този критерий, следва да се провери, от една страна, дали предоставянето ѝ може да доведе до правни и финансови промени, сходни с произтичащите от



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

междубанковите плащания, и от друга страна, дали отговорността на българското дружество спрямо неговите клиенти се свежда само до техническите аспекти, или пък обхваща и специфичните и съществени елементи на описаните финансови сделки.

1.2.1. Освободена доставка по чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС – превод на парични средства

Предвид изложеното и при условие, че извършваната от българското дружество услуга по предоставяне на софтуер, чрез който клиенти на дружества - собственици на електронни магазини имат възможност да заплащат с виртуална валута закупените от тях стоки от електронните магазини на тези дружества, води до превод на средства (прехвърляне на парични суми) и промяна в правната и финансова ситуация между клиента на дружеството – собственик на електронен магазин и дружеството – собственик на електронен магазин и между тях и българското дружество, както и ако българското дружество поема отговорността спрямо неговия клиент - дружество – собственик на електронен магазин във връзка с извършения превод, същата попада в обхвата на освобождаването, предвидено с чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС.

Фактът, че българското дружество не е финансова институция и не притежава лиценз за търговия/плащания с криптовалути е правно ирелевантен в тези случаи, предвид изложеното в т. 1.1. от настоящето становище.

1.2.2. Облагаема доставка по чл. 12, ал. 1 от ЗДДС – предоставяне право на ползване на софтуер

В случай че извършваната от българското дружество услуга по предоставяне на софтуер, чрез който клиенти на дружества - собственици на електронни магазини имат възможност да заплащат с виртуална валута закупените от тях стоки от електронните магазини на тези дружества, не води до промяна в правната и финансова ситуация между лицата, а се състои само в извършването на техническа услуга по предоставяне на ползването на софтуер и отговорността на дружеството се свежда само до техническите аспекти на обслужването на плащанията, същата е облагаема съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС.

2. Относно мястото на изпълнение на доставките и начисляване на данъка

Съгласно чл. 21, ал. 2 от ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателят е данъчно задължено лице, е мястото, където получателят е



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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.

Доколкото съгласно изложеното в запитването дружествата – получатели на услугите, които предоставя българското дружество, са собственици на електронни магазини, чрез които същите извършват доставки на стоки, цитираното обстоятелство е индикация, че тези дружества извършват независима икономическа дейност и са данъчно задължени лица по смисъла на чл. 3, ал. 1 и 2 от ЗДДС.

Когато услугата по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута се предоставя на данъчно задължено лице, установено на територията на България, мястото на изпълнение на тази доставка, съгласно чл. 21, ал. 2 от ЗДДС е на територията на страната. Когато тази услуга е облагаема на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС съобразно критериите, изложени по-горе в т. 1.2.2, българското дружество на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС като лице-платец следва да начисли за доставката данък върху добавената стойност в размер 20 на сто. Когато получател на тази услуга е данъчно задължено лице, което не е установено на територията на България, мястото на изпълнение е извън територията на страната и на основание чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не следва да се начислява данък.

Когато горепосочената услуга, която отговаря на критериите, посочени в т. 1.2.1. от настоящето становище за освободена доставка по чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, и услугата по обмен на виртуална валута във фиатни пари се предоставя на данъчно задължено лице, установено на територията на България, мястото на изпълнение на тази доставка, съобразно правилото на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС е на територията на страната. За тези услуги съгласно чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не следва да се начислява данък. Когато получател на тези услуги е данъчно задължено лице, което не е установено на територията на България, мястото на изпълнение е извън територията на страната на основание чл. 21, ал. 2 от ЗДДС, съответно на основание чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не следва да се начислява данък за тези доставки.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

3. Относно документирането на доставките

3.1. Документиране на освободените доставки

Съгласно чл. 113, ал. 3, т. 3 от ЗДДС фактура може да не се издава за доставки на финансови услуги по чл. 46 от същия закон. Когато издаването на фактура не е задължително, тя се издава по желание на доставчика или на получателя, като всяка страна е длъжна да окаже необходимото съдействие на другата страна за издаването (чл. 113, ал. 6 от ЗДДС). Съгласно чл. 112, ал. 1 и 2 от ППЗДДС за доставките, за които издаването на фактура или протокол не е задължително, най-късно в последния ден на данъчния период доставчикът - регистрирано по ЗДДС лице съставя отчет за извършените продажби по чл. 119 от закона, който съдържа обобщена информация за тези доставки за съответния данъчен период.

Предвид това за извършваните от българското дружество доставки на услуги по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута, които отговарят на критериите, посочени в т. 1.2.1. от настоящето становище за освободена доставка по чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, и по обмен на виртуална валута във фиатни пари, същото може да не издава фактури.

3.2. Документиране на облагаемата доставка

На основание чл. 113, ал. 1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице - доставчик, е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане преди това освен в случаите, когато доставката се документира с протокол по чл. 117 от закона.

В тази връзка за извършваната от българското дружество доставка на услуга по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута, когато същата е облагаема на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС съобразно критериите, изложени по-горе в т. 1.2.2, българското дружество следва да документира същата като издаде фактура.

4. Относно възникване на данъчното събитие и данъчна основа на доставките

4.1. Данъчно събитие на освободените доставки

Данъчното събитие при доставка на услуга, съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС възниква на датата, на която услугата е извършена. Следователно за



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

услугата по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута, когато същата отговаря на критериите, посочени в т. 1.2.1. от настоящето становище за освободена доставка по чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС и услугата по обмен (превалутиране) на виртуална валута във фиатни пари за дата на данъчно събитие се счита всяка дата, на която е извършен съответният превод/обмен.

4.2. Данъчно събитие на облагаемата доставка

Предвид характера на услугата по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута, когато същата е облагаема на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС съобразно критериите, изложени по-горе в т. 1.2.2, следва да се има предвид, че според чл. 25, ал. 4, изр. първо от ЗДДС при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2 от закона, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо.

4.3. Данъчна основа на доставките

Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗДДС данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон. Предвид това данъчната основа на доставката на услугата по предоставяне на софтуер (пеймънт гейтуей), чрез който се извършва заплащане на стоки с виртуална валута е възнаграждението, получено от или дължимо на българското дружество във връзка с доставката, от получателя (дружество – собственик на електронен магазин). Т.е. това е договореното между българското дружество и дружеството – собственик на електронния магазин възнаграждение за тази услуга, което представлява процент от цената на продадените стоки, при плащането на които е използван софтуерът. Данъчната основа на доставката на услугата по обмен на виртуална валута във фиатни пари е договореното между българското дружество и дружеството – собственик на електронния магазин възнаграждение под формата на комисиона.

По ЗКПО



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Съгласно ЗКПО данъчният финансов резултат се определя чрез преобразуване за данъчни цели на счетоводния финансов резултат и поради това, че ЗКПО не регламентира специално данъчно третиране по отношение стопанските операции с виртуална валута, е необходимо да бъде изяснено счетоводното третиране на същите.

Във връзка със зададените въпроси относно счетоводното отчитане на виртуалната валута е изискано становище от дирекция „Данъчна политика” при Министерство на финансите, която на основание чл. 22, т. 8 от **Устройствения правилник на Министерството на финансите** е компетентна да изразява становища по прилагане на счетоводното законодателство. Изразено е следното становище:

„Счетоводното отчитане на предприятията в България се осъществява в съответствие със **Закона за счетоводство (ЗСч)** и приложимите счетоводни стандарти. От представената в писмото информация не става ясно при условията и по реда на кои счетоводни стандарти се изготвят и представят годишните финансови отчети на българското дружество, поради тази причина становището е изготвено при допускане, че дружеството прилага **Националните счетоводни стандарти (НСС)**.

Съгласно § 5.1, б. „д“ от **СС 17 - Лизинг**, при експлоатационните лизингови договори наемодателят (в случая българското дружество) признава приходите от наем на софтуер (пеймънт гейтуей) на база линеен метод за целия срок на договора за наем, включително когато постъпленията не се получават на тази база, освен ако друга системна база е по-представителна и отразява по-точно времевия модел, по който се извлича ползата от отдадения актив.

Счетоводното третиране на приходите, получени от определени видове сделки и в определени случаи, както и тяхното признаване се определят в **СС 18 - Приходи**, съгласно който приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. Приход е брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличенията, свързани с вноските на собствениците. Съгласно определенията, дадени в § 2 на същия стандарт, не се считат за приходи събраните суми от името на трети лица, като например данък върху добавената стойност, застраховки, суми, събрани от името на възложителя, и други, които предприятието получава, но те не водят до увеличаване на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

собствения капитал. На основание на тези разпоредби, събраните суми от клиентите на електронните магазини не следва да се отчитат като приход на предприятието-посредник. За приход се признава само размерът на договореното възнаграждение (комисионата), която българското дружество ще получава за извършване на услугата.

За счетоводното отчитане на дейностите, свързани с отдаване под наем на софтуер, както и отразяване на разплащанията между крайните клиенти и наемателите на пеймънт гейтуей, българското дружество следва да създаде подходяща аналитичност на счетоводните сметки, за да може да бъде извършена точна оценка на приходите и разходите, свързани със съответната дейност.

Във връзка с гореизложеното българското дружество следва да:

- признае приход от наем на софтуер на база линеен метод за целия срок на договора за наем, освен ако друга системна база е по-представителна и отразява по-точно времеви модел, по който се извлича ползата от отдадения под наем актив;
- признае текущ приход от комисиона, с размера на договореното възнаграждение за съответната услуга;
- отчете като парични потоци (чрез разчетни сметки) сумите, които събира от името на трети лица.

В ЗСч са регламентирани общите изисквания за текущото счетоводно отчитане, счетоводните документи и счетоводната документация на предприятията, но когато предприятието попада в обхвата или е данъчнозадължено лице на специфичен закон, то следва да прилага разпоредбите на този закон. Например предприятия, регистрирани по ЗДДС, прилагат разпоредбите на чл. 114, в който са посочени изискванията към фактурата като данъчен документ.

Документирането на двустранните отношения между наемодателя (българското дружество) и наемателя на сайта за разплащане с криптовалути (пеймънт гейтуей) е обосновано с договор за наем и съответно фактура за месечните плащания по него. За уреждане на взаимоотношенията между българското дружество и наемателите за потвърждаване на получени суми от трети страни, или доказване за събраните от клиентите суми (които служат и като основа за изчисляване на дължимото възнаграждение на българското дружество), може да се съставят протоколи, справки или други документи, съдържащи необходимата и за двете страни информация.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Фактура също така се издава за комисионното възнаграждение на посредника - българското дружество.

За крайните клиенти, закупили съответните стоки, за разходооправдателни документи служат фактурата, издадена от доставчика (електронния магазин), отговаряща на изискванията на чл. 6 и чл. 7 от ЗСч и чл. 114 от ЗДДС, и съответния платежен документ.

Изискване на ЗСч е счетоводните документи и финансовите отчети на предприятията да се съставят в лева и съответно в хиляди левове (чл. 5 и чл. 23 от ЗСч). Счетоводните документи могат да се съставят в чуждестранна валута в случаите на сделки, уговорени в чуждестранна валута с чуждестранни контрагенти. Когато сделката е уговорена в чуждестранна валута, левовата ѝ равностойност се определя, като към сумата в чуждестранна валута се прилага централният курс на Българска народна банка към датата на сделката.

Криптовалутата по своята същност е цифрова, виртуална валута, използвана в интернет пространството. Съществуват редица криптовалути (биткойн, етериум, Dash, Litecoin, Ripple, Monero и мн.др.), но те не са правно регулирани в българското законодателство. На практика те не са регулирани почти никъде в света и в нито една държава-членка на ЕС. Криптовалутите не са вързани към конкретни национални валути (евро, щатски долар, швейцарски франк), а техният курс се определя от текущото търсене и предлагане на борсите за виртуални валути. Като актив, криптовалути следва да се оценяват, отчитат и представят във финансовите отчети на предприятието, в зависимост от тяхното предназначение – материални запаси (като стоки за търгуване), продукция (когато са вътрешно създадени/произведени), инвестиция, парични средства.“.

Поради обстоятелството, че ЗКПО не регламентира специално данъчно третиране на счетоводните приходи, възникнали при описаните стопански операции, последните в общия случай са признати за данъчни цели, т.е. с тях не се преобразува счетоводният финансов резултат.

От гледна точка на ЗКПО, разграничението съобразно критериите, изложени в частта, касаеща ЗДДС, не води до различно данъчно третиране що се отнася да признаване на приходите.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Следва да се има предвид и разпоредбата на чл. 34, ал. 1 от ЗКПО съгласно която приходите и разходите от последващи оценки на активи и пасиви не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. Непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели в годината на отписване на съответния пасив или актив (чл. 35, ал. 1 от ЗКПО).

В описания случай разпоредбата на чл. 34, ал. 2 от ЗКПО не намира приложение с оглед на това, че виртуалната валута не е обвързана с централния курс на Българската народна банка.

ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

/ГАЛЯ ДИМИТРОВА/