



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

### I. ОПРЕДЕЛЕНИЕ

Тристранна операция е доставката на стоки между три регистрирани за целите на ДДС лица в три различни държави членки А, Б и В, за които са налице едновременно следните условия:

**Условия за наличието на тристранна операция – кумулативно дадени:**

1. А (прехвърлител) регистрирано за целите на ДДС лице в държава членка 1, извършва доставка на стока на лице Б (посредник), регистрирано за целите на ДДС лице в държава членка - 2, което след това извършва доставка на тази стока на лице В (придобиващ), регистрирано за целите на ДДС в държава членка 3.

2. стоките се транспортират директно от държава членка 1 до държава членка 3;

3. посредникът не е регистриран за целите на ДДС в държавите членки А и В;

4. придобиващият начислява ДДС като получател по доставката (чл. 15 от ЗДДС).

**Важно!**

Условието по чл. 15, т. 3 от закона се смята за изпълнено и когато посредникът е идентифициран за целите на ДДС в държава членка А или В, **но е осъществил съответното вътреобщностно придобиване под идентификационен номер по ДДС, издаден от държава членка Б** (чл. 9, ал. 7 от ППЗДДС – нова, ДВ, бр. 3 от 08.01.2019 г., в сила от 08.01.2019 г.). Виж и решение на СЕС от 19.04.2018 г. по дело Firma Hans Bühler KG, C-580/16.

**Важно!**

**Този режим на облагане е приложим само за сделки между три лица, които са регистрирани за целите на ДДС в три различни държави членки.**

Този режим на облагане не се прилага когато участват:

- **повече от три лица и/ или**
- **лица/ лице, което не е регистрирано за целите на ДДС и/ или**



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

- лица, регистрирани за целите на ДДС в една и съща държава членка, с изключение на случаите, при които е изпълнено условието на чл. 9, ал. 7 от ПЗДДС
- в случаите, при които прехвърлителят не е регистриран за целите на ДДС в държавата членка на отправяне на стоките или придобиващият не е регистриран за целите на ДДС в държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им.

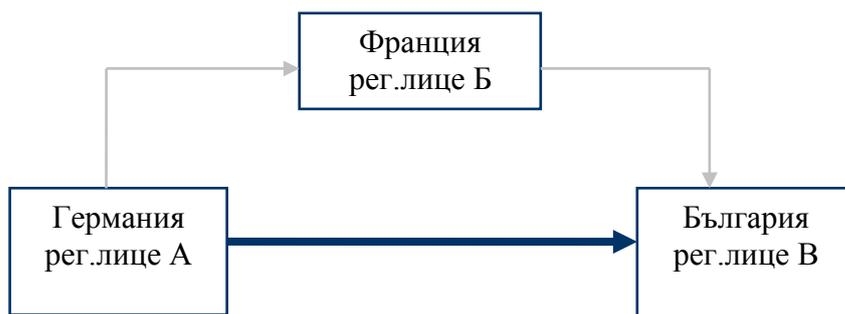
### II. ДАНЪЧНО ТРЕТИРАНЕ НА ДОСТАВКИТЕ В ТРИСТРАННА ОПЕРАЦИЯ

**1. Прехвърлителят извършва ВОД към посредника, която доставка е облагаема с нулева ставка.** По отношение на тази доставка са приложими всички правила, отнасящи се до данъчното третиране на ВОД.

**2. Посредникът извършва ВОП с място на изпълнение в държавата членка 3** (там, където стоките пристигат). Това ВОП е освободено от облагане за посредника.

**3. Посредникът извършва последваща доставка на стоките до придобиващия, като тази доставка е с място на изпълнение в държавата членка 3.**

**Пример:** Стоката е продадена от лицето А, регистрирано за целите на ДДС във Германия (държава членка 1), на лицето Б, регистрирано за целите на ДДС във Франция (държава членка 2), което я препродава на лицето В, регистрирано по ЗДДС в България (държава членка 3). Стоката е изпратена или транспортирана **директно** от Германия за България. Лицето Б е регистрирано за целите на ДДС и в Германия (държава членка 1) и България (държава членка 3), но осъществява съответното ВОП под идентификационния номер по ДДС, издаден от Франция (държава членка 2).





## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

Поток на прехвърляне на собствеността: 

Поток на движение на стоките: 

Съгласно примера:

1. Лицето А, (прехвърлител) извършва ВОД с място на изпълнение на територията на Германия, облагаемо с нулева ставка или освободена от облагане (съгласно законодателството на Германия).

2. Лицето Б, (посредник) извършва ВОП с място на изпълнение на територията на България (чл. 62, ал. 5 от ЗДДС). ВОП е освободено на основание чл. 65, ал. 2, т. 4 от ЗДДС, тъй като е извършено от лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка (Франция).

3. Лицето Б (посредник), извършва доставка с място на изпълнение на територията на България (чл. 17, ал. 3 от ЗДДС). Тази доставка може да бъде облагаема или освободена (ако е по Глава четвърта от ЗДДС).

4. Лицето В е придобиващ по тристранна операция и по отношение на облагаемата доставка за него възниква задължение да начисли ДДС, на основание чл. 82, ал. 3 от ЗДДС.

### **III. ДАНЪЧНО ТРЕТИРАНЕ ПО ЗДДС, ДОКУМЕНТИРАНЕ И ОТЧИТАНЕ НА ДОСТАВКИТЕ В ТРИСТРАННА ОПЕРАЦИЯ, В ЗАВИСИМОСТ ОТ РОЛЯТА НА РЕГИСТРИРАНОТО ПО ЗДДС ЛИЦЕ (ПРЕХВЪРЛИТЕЛ, ПОСРЕДНИК ИЛИ ПРИДОБИВАЩ)**

#### **1. Лицето, регистрирано по ЗДДС е в ролята на „ПРЕХВЪРЛИТЕЛ” в тристранната операция**

Прехвърлителят извършва вътреобщностна доставка, за която се прилагат всички правила, отнасящи се до този вид доставки (виж Фиш VIII.III.1)

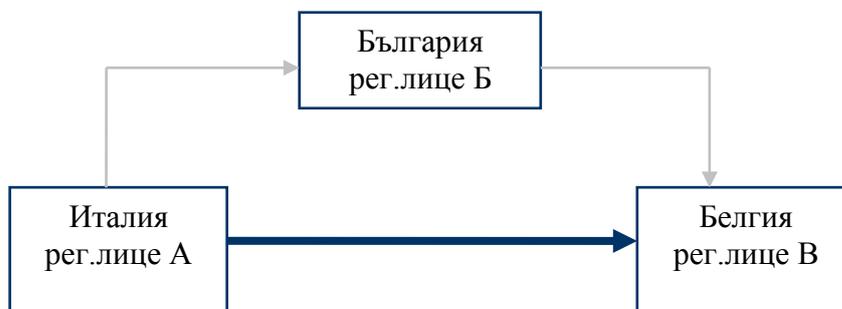
#### **2. Лицето, регистрирано по ЗДДС, е в ролята на „ПОСРЕДНИК” в тристранната операция**

##### **A/ ПО ОТНОШЕНИЕ НА ОСЪЩЕСТВЕНОТО ОТ ПОСРЕДНИКА ВОП**



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

### 2.1. Място на изпълнение на ВОП



Поток на прехвърляне на собствеността: 

Поток на движение на стоките: 

В случаите, когато посредникът в тристранна операция е лице, регистрирано в България по ЗДДС, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, когато са налице едновременно следните условия (чл. 62, ал. 5 от ЗДДС):

#### **Условия за място на изпълнение на ВОП на посредника в тристранната операция в държавата членка на пристигане на стоките:**

1. посредникът в тристранна операция придобива стоките под идентификационния си номер по чл. 94, ал. 2 от ЗДДС (български идентификационен №);
2. лицето по т. 1 осъществява последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция;
3. лицето по т. 1 издава фактура за доставката по т. 2, отговаряща на изискванията на чл. 114, в която посочва, че е посредник в тристранната операция и че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция;
4. лицето по т. 1 декларира доставката по т. 2 във VIES-декларацията за съответния данъчен период.



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

### 2.2. Характер на ВОП – освободено ВОП

Съгласно чл. 65, ал. 2, т. 4 от ЗДДС освободени са вътреобщностните придобивания с място на изпълнение на територията на страната на стоки от лице - посредник в тристранна операция, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка.

Съгласно Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006 г. аналогично е данъчното третиране в останалите държави членки, поради което за регистрираното по ЗДДС лице няма да възникне задължение за ДДС във връзка с ВОП както в държавата членка, където стоките пристигат, така и на територията на страната (в примера за посредника Б не възниква задължение по ДДС за ВОП с място на изпълнение в Белгия, както и по ЗДДС в България).

### 2.3. Отчитане на ВОП

На основание чл. 113, ал. 12 от ППЗДДС регистрираното лице - посредник в тристранна операция отразява фактурата, издадена от прехвърлителя в тристранната операция в дневника за покупките си за данъчния период, през който е отразена фактурата за доставката му към придобивачия в тристранната операция. В тези случаи колони от 9 до 14 не се попълват, като в колона „вид на документа“ се посочва код „09“, а в колона „ДО при придобиване на стоки от посредник в тристранна операция“ се посочва данъчната основа в лева от фактурата, издадена от прехвърлителя в тристранната операция. Тази данъчна основа не участва при определянето на резултата за периода.

### 2.4. Доказване на обстоятелствата, че лицето е посредник в тристранна операция и че място на изпълнение е в държавата членка на придобивачия по тристранната операция

Документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция за доказване, че мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е в държавата членка на пристигане на стоките (обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от закона), са посочени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. Това са:



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

### НЕОБХОДИМИ ДОКУМЕНТИ:

1. фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен идентификационният номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от ЗДДС на посредника;
2. фактура с посочено в същата основанието за неначисляване на данък съгласно чл. 79, ал. 2, т. 1 от ППЗДДС, /с посочване на основанието за неначисляване на данък – “чл. 141 2006/112/ЕО”, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобиващия в тристранната операция, издаден от държавата членка, където стоките пристигат;
3. VIES-декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с която е издадена фактурата по т. 2;
4. писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, в което са посочени дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница (доп. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 01.02.2011 г., изм. - ДВ, бр. 15 от 2012 г., в сила от 21.02.2012 г.; доп. - ДВ, бр. 8 от 2016 г., в сила от 29.01.2016 г.).

### **2.5. Данъчно третиране при недоказаност на място на изпълнение в държавата членка на придобиващия по тристранната операция**

#### **Важно!**

В случай че посредникът не се е снабдил с необходимите документи, доказващи обстоятелства по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, до изтичане на данъчния период, следващ данъчния период, през който данъкът за вътреобщностното придобиване би станал изискуем, се счита, че вътреобщностното придобиване е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът става изискуем от посредника. Така например, ако собствеността върху стоките е прехвърлена и едновременно с това за доставката е издадена фактура за доставката на 12 февруари, то данъкът за ВОП би станал изискуем на 12 февруари (чл. 63, ал. 4 от ЗДДС). Следователно крайният срок, в който посредникът следва да се снабди с необходимите документи е 31 март. Данъкът се начислява от посредника чрез издаване на протокол по чл. 117, ал. 2 от закона. Протоколът се издава в 15-дневен срок, считано от датата, на която данъкът е станал изискуем



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

(чл. 9, ал. 3-5 от ППЗДДС). В разглеждания пример протоколът следва да се издаде в 15-дневен срок от 31 март.

### **2.6. Корекции при последващо доказване на качеството на посредник в тристранна операция**

Процедурата за извършване на корекция в резултата на посредника от така начисления от него данък, съгласно чл. 62, ал. 4 от ЗДДС, е посочена в разпоредбите на чл. 10 от ППЗДДС. Съгласно тези разпоредби, когато посредникът в тристранната операция се снабди с документите, след срока по чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС, той коригира резултата от прилагането на чл. 9, ал. 4 и 5 от същия. Корекцията се извършва от посредника чрез анулиране на протокола. Анулирането се извършва в 5-дневен срок, считано от датата, на която посредникът се е снабдил с документите по чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. За анулирането не се издава нов протокол.

## **Б. ПО ОТНОШЕНИЕ НА ОСЪЩЕСТВЕНАТА ОТ ПОСРЕДНИКА ДОСТАВКА КЪМ ПРИДОБИВАЩИЯ В ТРИСТРАННАТА ОПЕРАЦИЯ**

**2.1. Място на изпълнение на доставката** - е държавата членка, където придобиващият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС (чл. 17, ал. 3 от ЗДДС) – или в посочения по-горе пример мястото на изпълнение на тази доставка е Белгия. Тази доставка може да бъде облагаема или освободена предвид съответното законодателство по мястото ѝ на изпълнение.

### **2.2. Документиране на доставката**

#### **- фактура**

Посредникът в тристранната операция документира доставката до придобиващия, като издава фактура по чл. 114, ал. 2 от ЗДДС и посочва в нея основанието за неначисляване на данъка. Основанието за неначисляване, съгласно чл. 114, ал. 3 от новия ЗДДС е „**чл. 141 2006/112/ЕО**“. Тази разпоредба е от Директива 2006/112/ЕО и с нейното посочване във фактурата се документира, че е извършена доставка от посредник към придобиващия в



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

тристранна операция, за която не е начислен данък от посредника, тъй като данъкът по нея е дължим от придобиващия.

### - регистри

На основание чл. 124, ал. 2 от ЗДДС регистрираното лице-посредник в тристранна операция отразява фактурата, издадена от него в дневника си за продажби за данъчния период, през който е издадена фактурата за доставката към придобиващия в тристранната операция. Тази фактура се отразява в колона 25 – „ДО на доставката като посредник в тристранна операция“.

- **справка-декларацията по чл. 125, ал. 1 от ЗДДС** – доставката намира отражение в клетка 18 от справката-декларация

### - VIES-декларация

Доставката следва да бъде декларирана и във VIES-декларацията за съответния данъчен период.

Полученото авансово плащане (цялостно или частично) от посредник в тристранна операция не се включва във VIES-декларацията (изречение второ на чл. 117, ал. 4 от ППЗДДС - доп., бр. 20 от 2013 г., в сила от 15.03.2013 г.).

### **3. Лицето, регистрирано по ЗДДС, е в ролята на „ПРИДОБИВАЩ” в тристранната операция**

3.1. Данъкът се дължи от придобиващия, а не от доставчика - посредник в тристранната операция (чл. 82, ал. 3 от ЗДДС). Начисляването на данъка се извършва с протокол, който се издава в срок до 15 дни от датата, на която данъкът е станал изискуем. Тук следва да се има предвид, че за придобиващия в тристранната операция не е налице ВОП на стоки, поради което правилата за изискуемостта на данъка не се прилагат. Придобиващият е лице-платец на дължимия данък не на основание ВОП, а на основание чл. 82, ал. 3 от ЗДДС. Поради това данъкът става изискуем по общите правила на закона – на датата на възникване на данъчното събитие или на датата на авансовото плащане (до размера на плащането).

3.2. Издаденият протокол се включва в дневника за продажби за данъчния период, през който е издаден.



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

3.3. Ако придобитите стоки се използват за извършване на облагаеми доставки, придобиваният има право да приспадне като данъчен кредит така начисления данък (чл. 69, ал. 1, т. 3 от ЗДДС).

### IV. ТАБЛИЦА ЗА ЗАДЪЛЖЕНИЯТА НА РЕГИСТРИРАНИ ПО ЗДДС ЛИЦА – УЧАСТНИЦИ В ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

#### ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

ПОЛОЖЕНИЕ НА ЛИЦЕТО, УЧАСТВАЩО В ТРИСТРАННАТА ОПЕРАЦИЯ	ДДС СПРАВКА-ДЕКЛАРАЦИЯ	VIES ДЕКЛАРАЦИЯ	ФАКТУРИ	ЗАБЕЛЕЖКИ
АКО ЛИЦЕТО Е ПРЕХВЪРЛИТЕЛ	ДЕКЛАРИРА ВОД, ОБЛАГАЕМА С НУЛЕВА СТАВКА.	УПОМЕНАВАНЕ НА ИДЕНТИФИКАЦИОННИЯ ДДС НОМЕР НА ПОСРЕДНИКА И ДАНЪЧНАТА ОСНОВА НА ВОД	ФАКТУРАТА СЕ ИЗДАВА С НУЛЕВА СТАВКА НА ДДС С УПОМЕНАВАНЕ НА ИДЕНТИФИКАЦИОННИЯ ДДС НОМЕР НА ПОСРЕДНИКА.	ТОВА ЛИЦЕ МОЖЕ ДА НЕ Е НАЯСНО, ЧЕ УЧАСТВА В ТРИСТРАННА ОПЕРАЦИЯ, ОСОБЕНО КОГАТО ТРАНСПОРТЪТ НА СТОКИТЕ СЕ ИЗВЪРШВА ОТ ПОСРЕДНИКА ИЛИ ЗА НЕГОВА СМЕТКА
АКО ЛИЦЕТО Е ПОСРЕДНИК (КУПУВА И ПРЕПРОДАВА СТОКИТЕ, БЕЗ ТЕ ДА МИНАВАТ ПРЕЗ ТЕРИТОРИЯТА НА СТРАНАТА).	НЕЗЕВИСИМО, ЧЕ ДОСТАВКАТА Е С МЯСТО НА ИЗПЪЛНЕНИЕ ИЗВЪН СТРАНАТА НА ТРЕТОРИЯТА НА ДЪРЖАВАТА ЧЛЕНКА ЛИЦЕТО ТРЯБВА ДА ДЕКЛАРИРА ТАЗИ ДОСТАВКА В СПРАВКА-	УПОМЕНАВАНЕ НА ИДЕНТИФИКАЦИОННИЯ ДДС НОМЕР НА ПОЛУЧАТЕЛЯ И ДАНЪЧНАТА ОСНОВА НА ДОСТАВКАТА.	ИЗДАВА СЕ ФАКТУРА БЕЗ ДДС НА ПРИДОБИВАЩИЯ С УПОМЕНАВАНЕ НА НЕГОВИЯ ИДЕНТИФИКАЦИОНЕН ДДС НОМЕР (КРАЕН ПОЛУЧАТЕЛ НА СТОКИТЕ).	<b>ОПРОСТЕНИЯТ РЕЖИМ ЦЕЛИ НЕЗАДЪЛЖАВАНЕТО НА ТОВА ЛИЦЕ-ПОСРЕДНИК ДА СЕ РЕГИСТРИРА ЗА ЦЕЛИТЕ НА ДДС В ЕДНА ОТ ДРУГИТЕ ДВЕ ДЪРЖАВИ И ДА НАЗНАЧАВА ТАМ СВОЙ ПРЕДСТАВИТЕЛ.</b>



## ТРИСТРАННИ ОПЕРАЦИИ

	ДЕКЛАРАЦИЯТА ПО ЗДДС.		ФАКТУРАТА СЪДЪРЖА РЕКВИЗИТ, ОБОЗНАЧАВАЩ, ЧЕ ДОСТАВЧИКЪТ Е ПОСРЕДНИК ПО ТРИСТРАННА ОПЕРАЦИЯ. реквизит : "чл. 141 2006/112/ЕО".	<b>НЕГОВИЯТ КЛИЕНТ, ПОЛУЧАТЕЛ НА СТОКИТЕ Е ЛИЦЕ-ПЛАТЕЦ НА ДАНЪКА.</b>
АКО ЛИЦЕТО Е ПРИДОБИВАЩ ПО ТРИСТРАННАТА ОПЕРАЦИЯ /КРАЕН ПОЛУЧАТЕЛ НА СТОКИТЕ/	ЛИЦЕТО Е ЛИЦЕ-ПЛАТЕЦ НА ДАНЪКА ЗА ДОСТАВКАТА, ИЗВЪРШЕНА ОТ ПОСРЕДНИКА В БЪЛГАРИЯ. ОПЕРАЦИЯТА СЕ ДЕКЛАРИРА В СПРАВКА-ДЕКЛАРАЦИЯТА КАТО ПОЛУЧЕНА ДОСТАВКА ПО ЧЛ. 82, АЛ. 2-5 ОТ ЗДДС.			ПО ОТНОШЕНИЕ НА САМОНАЧИСЛЕНИЯ НА ОСНОВАНИЕ ЧЛ. 82, АЛ. 3 ОТ ЗДДС ДАНЪК ВЪЗНИКВА ПРАВО НА ПРИСПАДАНЕ НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ ПО ОБЩИЯ РЕД НА ЗАКОНА.

**Виж: становище на изпълнителния директор с изх. № 24-33-151#1/11/01.03.2012 г.**