

Съставяне на електронни фактури, обмен на фактури по електронен път, съхраняване

1. Съгласно чл.112, ал.1, т.1 и ал.2 от ЗДДС, фактурата е данъчен документ и може да се издава ръчно или автоматизирано.

В чл.114, ал.1-5 от ЗДДС са регламентирани изискванията към фактурите, независимо дали те се издават на хартиен носител или в електронна форма. Единственото допълнително условие, което е въведено в противоречие както с Шеста Директива на Съвета 77/388/ЕЕС/17.05.77 г./която е транспонирана в нормите на ЗДДС/, така и с чл.229 от Директива 2006/112/ЕС на Съвета от 28.11.2006 г., е върху фактурата да има подпис на съставителя.

С чл.112, ал.6 от ЗДДС се въвежда възможността издадените фактури да бъдат изпращани и по електронен път, като условие за валидност на действието - получените фактури да се считат за приети - когато получателят е потвърдил получаването им, при условие, че са гарантирани автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието. На практика всяка от страните следва да извърши определено действие – съставителят/този, който изпраща фактурата по електронен път/ да гарантира автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието, а получателят - да потвърди получаването, но и да може да докаже, че след това съдържанието на документа е останало ненарушено. **Съгласно чл.8, ал.3 от Закона за електронния документ и електронния подпис, потвърждаването на получаването не удостоверява съдържанието на електронното изявление.**

Възможността за използване на фактури в електронен формат и изпращането им по електронен път е уредено и в двете цитирани по-горе директиви. Освен разпоредби, аналогични на тази на чл.112, ал.6 от ЗДДС обаче, в директивите са указани и способите, чрез които се приема, че са гарантирани автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието, а именно:

- чрез усъвършенстван електронен подпис по смисъла на чл.2, ал.2 от Директива 1999/93/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 13.12.1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи или

- чрез електронен обмен на данни /EDI/ по смисъла на препоръка 1994/820/ЕО на Комисията от 19.10.1994 г. относно правните аспекти на електронния обмен на данни, когато споразумението за обмена предвижда прилагането на процедури, гарантиращи автентичността и ненарушеността на данните.

Тези способи обаче не са транспонирани в ЗДДС. Съгласно чл. 249, ал.3 на договора за Европейска общност, "Директивата е обвързваща по отношение на резултата, който трябва да бъде постигнат за всяка държава, до която е адресирана, **но оставя на националните компетентни органи избора на формите и средствата**". Т.е. по отношение на формите и начините за постигане на целите, директивите не съдържат задължително предписание, а предоставят на националните власти да действат самостоятелно. Именно поради тази причина уредените в директивите способности, изложени по-горе, не могат да се прилагат пряко, без в националното законодателство да има съответни норми, уреждащи същите правоотношения. Прилагат се норми от други закони, които са относими към съставянето на фактурите по електронен път.

В чл.8 от Закона за счетоводството е предвидено, че при съставяне на първичните счетоводни документи чрез технически средства подписите на съставителите могат да се заменят с идентификационни шифри или с електронни подписи по смисъла на ЗЕДЕП. Идентификационните шифри трябва по несъмнен начин да осигуряват възможност за идентифициране на съставителя на първичния счетоводен документ. Съгласно чл.78, ал.8 от ППЗДДС, подписът на съставителя на

документа може да се замени с идентификационен шифър по чл. 8 от Закона за счетоводството.

Електронният документ и електронният подпис са уредени в Закона за електронния документ и електронния подпис /ЗЕДЕП/ и на практика, за да е изпълнено условието на чл.114, ал.6 от ЗДДС за гарантиране автентичността на произхода и ненарушеността на съдържанието на фактурата, следва да се използва електронен подпис, който според чл.13 от ЗЕДЕП разкрива самоличността и съгласието на автора с електронното изявление и защитава съдържанието на електронното изявление от последващи промени.

Следователно, електронната фактура следва да съдържа всички реквизити по чл.114 от ЗДДС, чл.78 от ППЗДДС и чл.7 от ЗСч., но и да е подписана с електронен подпис по смисъла на ЗЕДЕП на съставителя. Съставителят при издаването на електронен документ е авторът на електронното изявление, т.е. физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител, а титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление по смисъла на чл.4 от ЗЕДЕП.

Само ако са спазени всички изисквания към електронната фактура /включително и това за електронния подпис/ за получателя по доставка ще е налице право на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл.71, ал.1 от ЗДДС. Ако такъв подпис липсва, документът ще бъде незавършен, което ще доведе и до други отрицателни правни последици – и за двете страни.

Същите са изискванията и за автоматизираното съставяне на известия към фактури и на протоколи /по аргумент от чл.112, ал.2 във връзка с чл.112, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС/. Не е предвидено изискване известието да следва реда на издаване на фактурата, т.е. единият документ може да е издаден на хартиен носител, а другият да е в електронен формат.

2. Съхраняване

При съхранението на електронно съставените фактури съществуват особености. Общият редът за съхраняване на данъчните документи е уреден в чл.121 от ЗДДС. Всяко данъчно задължено лице осигурява съхраняването на данъчните документи, издадени от него или от негово име, както и на всички получени от него данъчни документи до 5 години след изтичане на давностния срок за погасяване на публичното задължение, което документите удостоверяват. Съгласно чл.116, ал.5 от ЗДДС, всички екземпляри на анулираните документи се съхраняват при издателя, а отчитането им от доставчика и получателя се извършва по ред, определен с правилника за прилагане на закона. Поради особения характер на електронните документи не е възможно издателят им да е сигурен, че съхранява всички екземпляри на документи, които е анулирал. Смисълът на разпоредбата на чл. 116, ал. 5 от ЗДДС е да гарантира, че анулираният документ няма да може да се използва от получателя. В тази връзка, тъй като няма изрични нормативни разпоредби, за да изпълни визираните в закона задължения, издателят на документа освен, че следва да уведоми получателя за извършеното анулиране, той следва да разполага с изрично изявление от страна на получателя, че е уведомен за анулирането, като се задължава да не съхранява екземпляр от електронния документ.

Следва да се има предвид, че съгласно чл.122 от ЗДДС, когато данъчно задължено лице съхранява фактури, издадени или получени от него по електронен път, и мястото на съхранението им е в друга държава-членка, лицето е длъжно да осигури електронен достъп до съхраняваните данни на компетентните органи по приходите. Органите по приходите имат право да изтеглят и да ползват така съхраняваните фактури за целите на контрола. В ЗДДС не е предвидено изискване за съхранение на електронните документи на хартиен носител.

И в двете цитирани директиви е предвидено, че предаването и съхраняването на фактури по електронен път и на електронен носител означава предаване или предоставяне на получателя и съхраняване посредством електронна апаратура за обработка /в т.ч. компресия/ и съхраняване на данни както посредством кабели, радиопредаване, оптически технологии или други електромагнитни средства. Подобни разпоредби обаче в българското законодателство не са транспонирани. Налице е законова непълнота, която не може да се уреди чрез издаване на указания от Изпълнителния директор на НАП във връзка с правомощието му да разяснява данъчното законодателство. Широкото използване на електронни фактури в практиката налага изменение на нормативните актове чрез допълването им в съответствие с Директива 2006/112/ЕС на Съвета от 28.11.2006 г.