

Изм. №20-00-190 от 06.07.2018 г.

ЗДДС – чл.13, ал.1

ЗКПО – чл.195

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх. №20-00-190/14.06.2018 г. относно прилагането на разпоредбите на *Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) и Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)*.

Фактическата обстановка, изложена в запитването, е следната:

ЕООД (Дружеството), регистрирано по ЗДДС закупува лек автомобил - втора употреба от Румъния. Приложена е фактура за покупката, в която няма начислен ДДС.

Дружеството има фактури за покупки с начислен ДДС, за които не е ползван данъчен кредит в месеца, в който са издадени фактурите.

Дружеството е получило заем от дружество от Ирландия, с което не са свързани лица.

Във връзка с изложената фактическа обстановка са поставени следните въпроси:

1. *Трябва ли фирмата да си самоначисли ДДС, ако автомобилът е закупен от дилър, който прилага марж. Как дилърът ще удостовери пред фирмата купувач, че прилага марж?*

2. *Може ли дружеството да ползва данъчен кредит по фактури от предходни месеци?*

3. *Подлежи ли на облагане с данък при източника по ЗКПО лихвата по получения заем от Ирландия и с каква ставка?*

Предвид изложената фактическа обстановка, въпросите и относимата към тях нормативна уредба, изразявам следното принципно становище:

По първи въпрос:

Видно от приложената към запитването фактура (непреведена на български език), със същата е документирано авансово плащане без да е посочено с каква доставка е свързано същото. Приложена е ставка на данъка 0 % и е вписано като основание за прилагането на тази ставка текст „scutit cu drept de deducere art 294“.

Може да се направи извод, че доставчикът третира доставката като вътреобщностна доставка като е посочен чл. 294 „Освобождавания за износ или други подобни операции, за вътреобщностни доставки и за международен и вътреобщностен превоз“ от румънското законодателство в областта на ДДС.

Съгласно чл. 226, т. 14 от *Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директива 2006/112/ЕО)* се изисква задължително за целите на ДДС, когато се прилага специален режим, отнасящ се до стоки втора употреба, да се впиши във фактурата „Режим на облагане на маржа – стоки втора употреба“ .

В конкретния случай, във фактурата не се съдържа такъв текст или разпоредба от румънското законодателство, от която да може да се направи извод, че за доставката е приложена схемата на маржа.

От казаното се налага извода, че независимо от обстоятелството, че предмет на доставката е употребяван автомобил, както е посочено в запитването, тъй като доставчикът не е приложил специалния ред на облагане по схемата на маржа, за дружеството, в качеството му на получател по доставката, ще е налице вътреобщностно придобиване (ВОП) по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС.

На основание чл. 13, ал. 1 от ДДС ВОП е налице, когато се придобива правото на собственост върху стока, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава членка, когато доставчикът е данъчно задължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка.

В конкретната фактическа обстановка са изпълнени кумулативно условията на закона за да се приложи режимът на ВОП, който е регламентиран с чл. 13, ал. 1 от ЗДДС, а именно:

- доставчикът е данъчно задължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка към датата на данъчното събитие;

- предмет на ВОП е стока, като ВОП включва придобиване право на собственост или друго вещно право върху стоката, както и фактическо получаване на стоката в случаите на чл. 6, ал. 2 от ЗДДС;

- придобиването е възмездно;

- стоките са транспортирани до територията на страната от територията на друга държава членка.

В случая е без значение, дали автомобилът е втора употреба или нов по смисъла на § 1, т. 17 от ДР на ЗДДС.

На основание чл. 84 във връзка с чл. 86, ал. 1 от ЗДДС за българското дружеството ще възникне задължение за начисляване на данък по реда и в срока на чл. 117, ал. 1 и ал. 3 от закона.

С оглед пълнота на изложението следва да отбележем, че според чл. 13, ал. 4, т. 1 от ЗДДС не е ВОП придобиването на стоки, за които доставчикът прилага специален ред на облагане за стоки втора употреба, определен в законодателството на съответната държава членка. Въз основа на цитираната разпоредба в този случай доставката няма да се квалифицира като ВОП и няма да възникне задължение за начисляване на данък и издаване на протокол.

По втори въпрос:

За реализирането на това правото на приспадането или възстановяването на ДДС, платен при придобиването или вноса на стоки и/или услуги от регистрирано по ЗДДС лице, е необходимо да са налице основания по същество (определени с чл. 68 - 69 от ЗДДС), формални (по чл. 71 от закона) и времеви (по чл. 72 от закона).

На основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне начисления данък за стоките или услугите, които доставчикът-регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки.

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, за да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, същото следва да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред.

В запитването не е посочен предметът и предназначението на доставките по фактурите, поради което отговорът е принципен.

В случаите, при които за получателят по доставка са изпълнени условията по същество за възникване и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит, разпоредбата на чл. 72 от ЗДДС регламентира период от 12 месеца, през който това право може да бъде упражнено, като за начален момент за упражняването му сочи данъчния период, през който правото е възникнало, а това съгласно чл. 68, ал. 2 от закона е периодът, праз който данъкът е станал изискуем за изпълнителя по доставката.

Правото на приспадане на данъчен кредит според ал. 2 на същата разпоредба се упражнява, като лицето:

1. включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период по ал. 1 в справка-декларацията по чл. 125 за същия данъчен период;
2. посочи документа по чл. 71 в дневника за покупките по чл. 124 за данъчния период по т. 1.

В случай, че получател по доставка е пропуснал да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода съгласно чл. 72 от ЗДДС, то правото на данъчен кредит се преклудира и не може да бъде упражнено.

За да се прецени наличието на право на данъчен кредит за придобития автомобил трябва да се отговори на три основни въпроса: лек ли е автомобилът?; в случай че е лек, основна ли е дейността, която ще се извършва с него?; облагаеми ли са доставките, за които се използва автомобила?

Съгласно § 1 т. 18 от ДР на ЗДДС „лек автомобил“ е автомобилът, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава пет. Не е лек автомобил този, който е предназначен за превоз на товари, или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице.

Съгласно чл. 70, ал. 1 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит, когато:

т. 4 - е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил;

т. 5 - стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали.

Съгласно ал. 2 на същия член от закона данъчен кредит за придобитите леки автомобили може да се използва само когато се използват за: транспортна и охранителна дейност; таксиметрови услуги; отдаване под наем; куриерски услуги; за подготовка на водачи на МПС; са придобити с цел продажба, като е изпълнено условието, че тези дейности (една или повече), са основна дейност за придобиващото лице, т.е. приходите от нея са над 50 % от общите за 12 месеца назад - § 1, т. 18а от ДР към ЗДДС, а не са инцидентно възникнали.

По трети въпрос:

На основание чл. 195, ал. 1 от ЗКПО с окончателен данък при източника се облагат определени доходи на чуждестранни юридически лица от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 2, 3, 5 и 8 от ЗКПО, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в Република България.

В чл. 12, ал. 5 т. 1 от с.з. е посочен и доходът от възнаграждения за лихви, в това число лихви, съдържащи се във вноските по финансов лизинг.

От изложената фактическа обстановка не се установяват условията начисленият доход от лихви в полза на ирландското дружество да бъде освободен от облагане с данък при източника по реда на чл. 195, ал. 6, т. 3 във връзка с ал. 7 – 12 от ЗКПО. Следователно доходът подлежи на облагане с данък при източника. Дължимият данък при източника е в размера, предвиден в чл. 200, ал. 2 от с.з., а именно - данъчна ставка 10 % върху brutният размер на тези доходи.

По силата на чл. 13 от ЗКПО обаче, когато в обнародван и влязал в сила международен договор се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на закона, приложение намират разпоредбите на договорите.

Такъв международен договор е *Спогодбата между правителството на Република България и правителството на Ирландия за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане с данъци на доходите и печалбите от прехвърляне на имущество (СИДДО с Ирландия)*, ратифицирана със закон, обнародвана в ДВ, бр. 9 от 30.01.2001 г., в сила от 05.01.2001 г.

В действащата СИДДО с Ирландия правилата относно дължимостта на данъка за доходите от лихви са посочени в чл. 11 „Лихви“. В параграф 2 на чл. 11 от спогодбата е предвидено, че лихвите могат да се облагат с данък и в договарящата държава, от която произхождат, съобразно законодателството на тази държава, но когато притежателят на лихвите е местно лице на другата договаряща държава, наложеният данък няма да надвишава 5 % от brutната сума на лихвите.

В тази връзка следва да се заключи, че приложимата ставка на облагане с данък при източника в България на доходите от лихви ще бъде 5 %. Следва да имате предвид, че данъчните облекчения по СИДДО обаче не се ползват автоматично, а след удостоверяване на основанията за това. Процедурата за прилагане на СИДДО е уредена в глава шестнадесета, раздел трети от *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)*.

Редът за удостоверяване на основанията за прилагане на съответната спогодба е различен в зависимост от размера на реализирания доход.

При условие, че реализираният от чуждестранното лице доход е под 500 000 лева, основанията за прилагане на СИДДО, съгласно предвиденото в разпоредбата на чл. 142, ал. 1 от ДОПК, ще следва да се докажат пред Вас, в качеството Ви на платец на дохода.

Настоящото становище е принципно и е въз основа на изложената в запитването фактическа обстановка. В случаите, когато в производство, възложено по реда на ДОПК се установи фактическа обстановка, различна от посочената, Вие не може да се позовавате на разпоредбата на чл. 17, ал. 3 от ДОПК.