



**ЗКПО – чл. 2, ал. 1, т. 1; чл. 18; чл. 13, ал. 1; чл. 195; § 1, т. 16 от ДР на ЗКПО;
ЗДДС – чл. 21, ал. 1; чл. 21, ал. 2**

В Дирекция ОДОП – постъпи Ваше запитване с вх. № .../ 08.12.2014г., подадено по електронен път. Изложена е следната фактическа обстановка:

Дружеството, регистрирано по българското законодателство, осъществява дейност на територията на страната, като предоставя услуги на немско юридическо лице. Фирмата извършва софтуерни услуги в България – разработване на софтуер, който ще се ползва чрез персонален код, т.е. няма права върху него, но се предоставя на немски юридически лица, регистрирани по ДДС.

Поставени са следните въпроси:

1. В коя от двете държави – България и Германия, българското регистрирано дружество е длъжно да облага и внася данък печалба. Моля за определяне на мястото на стопанска дейност за описаната по-горе дейност съгласно СИДДО с Германия.
2. В случай, че се извършват този вид услуги, дължи ли се данък при източника от получателя на услугата – немското юридическо лице и какъв е размера на този данък?
3. Дружеството извършва софтуерни услуги на немски юридически лица / регистрирани по ДДС и нерегистрирани по ДДС/ и физически лица. Кои сделки ще бъдат облагани с ДДС и кои ще са с 0-ва ставка? Има ли изискване фирмата да се регистрира по ДДС в Германия и при какъв праг в случай, че услугите ще се извършват на различни лица?

Предвид така изложената фактическа обстановка и съобразявайки относимата нормативна уредба, по зададените от Вас въпроси, изразяваме следното становище:

По първи и втори въпрос:

Местните юридически лица са данъчно задължени на основание чл. 2, ал. 1, т. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. Тези лица се облагат с корпоративен данък за световната си печалба, като облагаемата маса се формира по реда на чл. 3, ал. 2 от ЗКПО и включва всички печалби и доходи от страната и чужбина.

Юридическите лица се облагат за резултата от стопанската си дейност за отчетната /календарната/ година с корпоративен данък. Той се определя на база на положителния данъчен финансов резултат.

Съгласно чл. 18 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон.

Съгласно § 1, т. 16 от Допълнителните разпоредби към ЗКПО, „счетоводен финансов резултат” е печалбата /загубата/ по отчета за приходите и разходите за определен период от време, преди начисляването на разходите за данъци от печалбата.

Законът за счетоводството /ЗСч/ е нормативният акт, който урежда достоверността на счетоводната информация и съдържанието, съставянето и публичността на финансовите отчети на предприятията.

Чл.13, ал.1 от ЗСч регламентира, че активите, собственият капитал, пасивите, **приходите** и разходите се оценяват и записват при тяхното придобиване или възникване по историческата им цена или друга цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти.

Счетоводното третиране на приходите, получени от услуги, както и тяхното признаване се урежда от счетоводен стандарт 18 /СС 18/ - Приходи.

Предвид гореизложеното, при така представената от Вас фактическа обстановка в запитването, считам че извършвате дейност само в България, приходите от която подлежат на облагане с корпоративен данък и не намирам основание да е налице място на стопанска дейност в Германия на дружеството. Ако считате, че извършвате действия и имате неяснота по отношение на формирането на място на стопанска дейност в Германия, следва да отправите запитване към дирекция СИДДО при ЦУ на НАП – гр. София по конкретни въпроси по прилагането на Спогодбата между Република България и Федерална република Германия за избягване на двойното данъчно облагане и на отклонението от облагане с данъци на доходите и имуществото.

Съгласно чл. 195 от ЗКПО, доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 2, 3, 5 и 8, на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната и доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 9, на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен. Видно от посоченото в запитването, Вашето дружество получава приходи, а не начислява разходи, които представляват доходи за чуждестранното юридическо лице – получател на услугите „разработване на софтуер“. В този случай не е налице хипотезата за начисляване на данък при източника.

По трети въпрос:

Със Закона за изменение и допълнение на ЗДДС /обн. ДВ бр. 95 от 01.12.2009 год./ са въведени нови правила относно мястото на изпълнение на доставките на услуги. В сила от 01.01.2010 год. определянето му е в зависимост от статута на получателя – данъчно задължено или данъчно незадължено лице, както и от установяването на получателя на услугата.

Съгласно чл. 21, ал. 1 от ЗДДС, **мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получател е данъчно незадължено лице, е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност.** Когато тези услуги се предоставят от постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където доставчикът е установил своята независима 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 доставчика.

Според разпоредбата на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС, **когато получателят е данъчно задължено лице, мястото на изпълнение при доставка на услуга е там, където получателят е 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, 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 на услуга е мястото на постоянния адрес или обичайното пребиваване на получателя.

В чл. 21, ал. 5 от ЗДДС се определя мястото на изпълнение за доставката на определени услуги, когато получател по тях е данъчно незадължено лице извън общността. **Мястото на изпълнение при доставка на услуга е мястото, където получателят е установен или има постоянен адрес или обичайно пребиваване,** когато са налице едновременно следните условия:

- **получателят е данъчно незадължено лице, което е установено или има постоянен адрес или обичайно пребиваване извън Европейския съюз;**
- **доставяните услуги са:** предоставяне или прехвърляне на права върху лицензия, патент, авторско право, търговска марка, ноу-хау или друго подобно право на индустриалната или интелектуалната собственост, както и прехвърляне на права върху програмен продукт, различен

от стандартен софтуер; рекламни услуги; обработка на данни или предоставяне на информация; **услуги, извършвани по електронен път** и др.

Следва да се има предвид, че определение за **услуги, извършени по електронен път** е дадено в [§ 1, т. 14](#) от ДР на ЗДДС. **Услуги, извършени по електронен път** са: предоставянето на пространство в интернет, доставката на носители на съдържание в интернет (хостинг), дистанционната поддръжка на програми и апаратура по електронен път; доставката на софтуер и актуализацията му по електронен път; предоставянето на изображение, текст и информация и на достъп до бази данни по електронен път; предоставянето на музика, филми и игри, в т.ч. лотарийни, хазартни игри и игри с парични и предметни награди, предоставяни по електронен път, както и на политически, културни, художествени, спортни, научни и развлекателни предавания и прояви; **предоставянето на дистанционно обучение по електронен път**. Когато доставчикът на услуга и негов клиент кореспондират по електронна поща, това само по себе си не означава, че извършваната услуга е извършвана по електронен път.

В действащите ЗДДС и ППЗДДС не са регламентирани документите, които са необходими за доказване статута на получателя - дали той е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено лице. Такива доказателства са установени в [Регламент за изпълнение \(ЕС\) № 282/2011](#) на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на [Директива 2006/112/ЕО](#) относно общата система на данъка върху добавената стойност, в сила от 01.07.2011 г. Регламентът е задължителен и се прилага пряко във всички държави членки, поради което българските дружества, доставчици на услуги следва да се съобразят с правилата, регламентирани в него.

За определяне статута на получателя на услугите като данъчно задължено лице, в регламента са установени доказателствата, които доставчикът следва да получи от получателя. Тези документи са различни в зависимост от това, къде е установен получателя – в Общността или извън нея.

Когато получател по услугата е данъчно задължено лице от държава членка, регистрирано по ДДС, съгласно текстовете на [Регламент 282](#), същият има статут на данъчно задължено лице. Необходимо е да разполагате с потвърждение за валидността на този идентификационен номер и за свързаното с него име и адрес в съответствие с член 31 от Регламент (ЕО) № 904/2010 на Съвета от 7 октомври 2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност. В случаите, когато някоя от държавите членки при VIES - валидация не потвърждават име и адрес, от получателя следва да се изисква допълнително удостоверение за регистрацията му за целите на ДДС, от което безспорно да е видно, че този ДДС номер се свързва с името на клиента. С член 31 от Регламент (ЕО) № 904/2010 на Съвета, в сила от 1 януари 2012 г., държавите членки се задължават да потвърждават по електронен път името и адреса на лицето, на което е бил издаден идентификационен номер за целите на ДДС, при което ще отпадне необходимостта от изискване от получателя на допълнително удостоверение за регистрацията му за целите на ДДС.

В този случай, доставката е с място на изпълнение там, където получателят е установил своята дейност – съответната държава членка, т.е. мястото на изпълнение е извън територията на България.

В конкретния случай, когато получател на доставката /софтуерни услуги/ е немска фирма, регистрирана по ДДС, мястото на изпълнение е в Германия съгласно разпоредбата на чл.21, ал.2 от ЗДДС и за Вас възниква задължение за подаване на VIES-декларация /чл.125, ал.2 от ЗДДС/.

Когато получател по услугата е фирма от държава членка, нерегистрирана по ДДС, този получател се третира като данъчно незадължено лице и съгласно разпоредбите на [чл. 21, ал. 1 от ЗДДС](#), доставката е с място на изпълнение там, където доставчикът е установил своята дейност, т.е. в България. Аналогично е третирането и ако клиент е физическо лице от държава-членка. Това третиране е приложимо до 31.12.2014г.

Считано от 1 януари 2015 г. влиза в сила специална схема за облагане с ДДС на услуги, извършвани по електронен път на крайни клиенти в други държави членки.

Съгласно чл.21, ал.6 от ЗДДС /изм. - ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015г./, мястото на изпълнение при доставка на далекосъобщителни услуги, на услуги за радио- и телевизионно излъчване и на услуги, извършвани по електронен път, по които получател е данъчно незадължено лице, е мястото, където това лице е установено, има постоянен адрес или обичайно пребиваване.

По смисъла на параграф 1, т.14 от ДР на ЗДДС /изм. - ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015 г./, "услуги, извършени по електронен път" са услугите, предвидени в Приложение II на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност и чл. 7 на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ, L 77/1 от 23 март 2011 г.), както и в Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на място на доставки на услуги. Когато доставчикът на услуга и негов клиент кореспондират по електронна поща, това само по себе си не означава, че извършваната услуга е извършвана по електронен път.

Предвид горните текстове, от 01. 01. 2015 г. предоставянето на тези видове услуги на данъчно незадължени лица - крайни потребители, ще се облага с ДДС в страната, в която е установен клиентът - държавата членка по потребление.

За да избегнат необходимостта от задължителна регистрация по ДДС във всяка една държава членка на ЕС, в която доставят своите услуги на крайни потребители /нерегистрирани за целите на ДДС/, доставчиците ще могат да се регистрират за ползване на специален режим за деклариране чрез информационната система MOSS. Подаването на заявления за регистрация по MOSS, както и тримесечни справки декларации ще се извършва изцяло по електронен път, чрез електронните услуги на НАП.