



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. “Княз Дондуков” № 52 Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх. № 24-34-27

Дата: 08.08.2012 год.

ЗДДС, чл. 21, ал. 1;
ЗДДС, чл. 21, ал. 2;
ЗДДС, чл. 21, ал. 4;
ЗДДС, чл. 21, ал. 5;
ЗКПО, чл. 3, ал. 2;
ЗКПО, чл. 12 ал. 2;
ЗКПО, чл. 12, ал. 3;
ЗКПО, чл. 12, ал. 5;
ЗКПО, чл. 12, ал. 6;
ЗКПО, чл. 12, ал. 8;
ЗКПО, чл. 195, ал. 1.

Относно: място на изпълнение на доставка на услуга по осигуряване достъп до система за природен газ, разположена на територията на Европейския съюз, по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

Във Ваше писмо, препратено по компетентност в ЦУ на НАП с вх. № 24-34-27/17.02.2012 г., е изложена следната фактическа обстановка:

..... е дружество, регистрирано за целите на ДДС в България, с основен предмет на дейност финансиране, проектиране, изграждане, притежание и дългосрочна експлоатация на газопреносна връзка, разположена на територията на Р България и на територията на друга държава членка. Според изложеното в запитването, българското дружество няма регистрация за целите на ДДС в държава членка, в която е разположена част от газопреносната връзка и няма място на стопанска дейност в същата държава.

Поставените в запитването въпроси са:

1. Къде е мястото на изпълнение при доставката на услуга по осигуряване на достъп до газопреносната връзка при последващата ѝ експлоатация, по реда на ЗДДС и как следва да се определи и начисли ДДС на територията на страната, за същата услуга, в зависимост от местонахождението – частта на територията на страната и за частта, разположена на територията на другата държава членка?
2. Къде е мястото на изпълнение при доставката на услуги, предоставени от чуждестранни доставчици, във връзка с проучване и проектиране на частта от проекта, разположена на територията на другата държава членка и следва ли българското дружество, като получател на тези услуги да си самоначислява ДДС, съгласно разпоредбите на ЗДДС?

3. За кои доходи от дейността, свързани с експлоатирането на газопреносната връзка, следва да бъде платен корпоративен данък по ЗКПО, в зависимост от местонахождението – за българската част и за частта, разположена на територията на другата държава членка?
4. Платените суми на чуждестранните доставчици, във връзка с предоставяни услуги, свързани с частта на проекта, разположена на територията на другата държава членка, следва ли да се третира като доход от източник в България и следва ли да се удържа данък при източника, съгласно разпоредбите на ЗКПО?

Предвид 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:

1. Относно прилагането на ЗДДС:

По първи въпрос:

От съществено значение за определяне мястото на изпълнение при доставка на услуга, по реда на ЗДДС, е да се определи статута на лицата, получатели по доставката – данъчно задължени/данъчно незадължени лица, както и естеството на извършваната услуга. В този смисъл, по отношение на определяне мястото на изпълнение на доставката на услуга по осигуряване на достъп до система за природен газ, разположена на територията на Европейския съюз, или до мрежа, свързана с такава система, до електроенергийната система или до топлофикационните или охладителните мрежи, или услуги по пренос или по разпределение чрез тези системи или мрежи и доставката на други услуги, пряко свързани с тях, следва да се има предвид следното:

Общите правила за определяне на мястото на изпълнение при доставка на услуга се съдържат в разпоредбата на чл. 21, ал. 1 и 2 от ЗДДС (съответно чл. 44 и 45 от Директива 2006/112/ЕО). Съгласно чл. 21, ал. 1 от ЗДДС, мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получател на услугата е данъчно незадължено лице е, 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, мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателят е данъчно задължено лице, е мястото, 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, 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.

При определяне мястото на изпълнение на посочената в запитването услуга, в случаите, когато получателят е данъчно незадължено лице, което е установено или има

постоянен адрес или обичайно пребиваване извън Европейския съюз, следва да се има предвид разпоредбата на чл. 21, ал. 5 от ЗДДС (чл. 59 от Директива 2006/112/ЕО). На основание цитираните разпоредби, в тези случаи, мястото на изпълнение на доставката на услуга е мястото, където получателят е установен или има постоянен адрес или обичайно пребиваване.

По отношение на начисляване и внасяне на дължимия по доставките данък, следва да се има предвид, че в запитването не е изяснен статута на лицата, получатели по доставката, което от своя страна не дава възможност за еднозначен отговор.

По втори въпрос:

Предвид това, че поставеният запитването въпрос е неясен, доколкото не е уточнено, къде е установен доставчикът на услугите, по които получател ще е българското дружество, по отношение определяне мястото на изпълнение на доставката на услуги по проучване и проектиране на частта от проекта, разположена на територията на другата държава членка, и изискуемостта на данъка за същите, изразявам следното принципно становище:

Мястото на изпълнение при доставка на услуги, които са свързани с недвижим имот (включително съоръжения и постройки, неподвижно закрепени към земята или изградени под повърхността ѝ) е мястото, където се намира недвижимият имот, на основание чл. 21, ал. 4 от ЗДДС (чл. 47 от Директива 2006/112/ ЕО), включително при предоставянето на права за ползване, на експертни услуги или услуги на посредници, свързани с недвижимия имот, услуги по подготовка и координация на строителните работи, свързани с недвижимия имот, като архитектурни, инженерни, надзорни и други.

Видно от посоченото в запитването, доставките на услуги, по които получател ще е българското дружество са свързани с първоначалното проучване и проектиране на частта от проекта, разположена на територията на другата държава членка и предвид разпоредбите на чл. 21, ал. 4 от ЗДДС (чл. 47 от Директива 2006/112/ ЕО), мястото на изпълнение на доставката ще бъде на територията на държавата членка, където е разположена съответната част от проекта.

В този смисъл, по отношение изискуемостта на данъка за доставките на услугите, по които получател е българското дружество, което както е посочено в запитването, не е установено на територията на другата държава членка, са възможни следните хипотези:

- при условие, че доставчикът на услугите е данъчно задължено лице, установено на територията на държавата членка, където е мястото на изпълнение на доставката – данъкът по доставката е изискуем от доставчика на услугите (по аргумент на чл. 193 от Директива 2006/112/ ЕО).

- при условие, че доставчикът на услугите не е установен в държавата, където е мястото на изпълнение на доставката, следва да се имат предвид разпоредбите на данъчното законодателство на съответната държава, с оглед необходимостта българското дружество – получател по доставката на услуги, да се идентифицира за целите на ДДС в съответната държава членка (чл. 196 от Директива 2006/112/ ЕО).

2. Относно прилагането на ЗКПО:

По трети въпрос:

На основание чл. 3, ал. 2 от ЗКПО местните юридически лица се облагат с данъци по този закон за печалбите и доходите си от всички източници в Република България и в чужбина. Следователно, когато местно юридическо лице извършва дейност в чужбина (без оглед дали дейността се осъществява чрез място на стопанска дейност или не) при формирането на съвкупния данъчен финансов резултат от източниците в България и в чужбина се прилагат разпоредбите на ЗКПО по отношение на преобразуването на счетоводния финансов резултат от дейността както в България, така и в чужбина.

По четвърти въпрос:

Обект на облагане с данък при източника по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО са доходите на чуждестранни юридически лица от източник в страната, изчерпателно посочени в чл. 12, ал. 2, 3, 5 и 8 от същия закон, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в България. Този режим не се прилага за доходите по ал. 5 на чл. 12, начислени в полза на чуждестранни юридически лица от място на стопанска дейност, разположено извън територията на страната, тъй като доходите в този случай не са от източник в България (чл. 12, ал. 6 от ЗКПО).

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР
НА НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ
ЗА ПРИХОДИТЕ:

/СТОЯН МАРКОВ/