



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО" - ПЛОВДИВ

ПК 4004 гр. Пловдив
ул. "Скопие" № 106

факс 032 / 679-700
тел. 032 / 935-411

ОТНОСНО: въпроси, относно прилагането на ЗДДС

Във връзка с Ваше писмо, постъпило в Дирекция „ОУИ“-..... с вх. № 20-21-144/ 02.06.2009г. е изложена следната фактическа обстановка:

„Р“ ЕООД осъществява брокерска дейност с ценни книжа и управление на „портфейли“. През м.март 2009г. претендира за възстановяване на ДДС, формиран във връзка с осъществена доставка с данъчен кредит в размер на 96 486,60 лв. Данъкът е начислен от доставчика „С“ ООД по ф-ра 39/ 23.12.2008г. с предмет „аванс съгл. протокол за предаване на владение“ с ДО 482 418 лв. и ДДС 96 483, 60 лв. На 17.11.2008 г. между „С“ ООД и „А“ ООД е подписан предварителен договор за продажба на 3 недвижими имота с цена 482 418 лв. без ДДС. На 20.12.2008 г. е сключен договор за новирание на страна по договора от 17.11.2008г. като „Р“ ЕООД встъпва в правата и задълженията на купувача „А“ ООД, произтичащи от предварителния договор за покупка на недвижими имоти. На 23.12.2008г. владението върху недвижимите имоти, предмет на договора от 17.11.2008г. е предадено от продавача „С“ ООД на купувача „Р“ ЕООД с протокол за предаване на владението. Собствеността на имотите не е прехвърлена по съответния законов ред. По предварителния договор прехвърлянето на собствеността е предвидено да стане до 31.01.2009г. Плащане по ф-ра 39/23.12.2008г. не е извършено. Представен е договор за цесия между „А“ ООД-цедент и „С“ ООД-цесионер от 20.12.2008г., съгласно който „А“ ООД прехвърля вземането си от „ЗСК“ на „С“ ООД вместо плащане от негова страна по задължение към „С“ ООД за заплащането на цена за покупко-продажба на 3 недвижими имота по сключен между „А“ ООД и „С“ ООД предварителен договор за покупко-продажба на недвижими имоти от 17.11.2008г.

От друга страна „С“ ООД се съгласява да получи плащане и да придобие вземането от „ЗСК“ на „А“ ООД.

Поставени са следните въпроси: При описаните обстоятелства може ли да се ползва данъчен кредит по фактура издадена за аванс, който не е платен и няма прехвърляне на собственост на недвижимите имоти, като се има предвид дейността на фирмата до сега – брокерска дейност с ценни книжа и управление на портфейли, следва ли покупката на жилищни сгради да се счита за облагаема доставка.

В отговор на поставените от Вас въпроси, изразяваме следното становище:

Относно правото на приспадане на данъчен кредит е необходимо да се съобразят следните разпоредби на ЗДДС: По смисъла на чл. 68, ал.1, т.1 и 2 от закона, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, както и извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка. Съгласно чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Необходимо условие е стоките или услугите да се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки.

Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т.6 от ЗДДС. В случай, че някое от обстоятелствата, предвидени в същия са налице, то правото на данъчен кредит не следва да се упражни, независимо от изпълнението на изискванията чл. 69 от закона.

Условията за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит са визирани от законодателя в чл. 71 от ЗДДС, като същото следва да се реализира в периода и по реда на чл. 72 от ЗДДС.

В случай, че получените стоки или услуги се използват както за извършване на доставки, за които е налице право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право, регистрираното лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит. Размерът му се определя по реда на чл. 73, ал. 2 - ал. 8 от ЗДДС.

Трябва да се подчертае, че ако лицето е приспаднало данъчен кредит за придобити стоки и услуги и впоследствие лицето извършва освободени доставки или доставки и дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, то е длъжно да извърши корекция на ползвания данъчен кредит по реда на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС.

Обстоятелството, че дейността на дружеството е брокерска дейност с ценни книжа и управление на „портфейли“ не е основание за отказ на данъчен кредит, ако се придобиват недвижими имоти. За да е налице право на приспадане на данъчен кредит, необходимо условие е тези имоти да се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки, като следва да се съобразят ограничителните условия на чл. 70 относно правото на приспадане. Например:- ако сградите са предназначени за последваща продажба, доставката ще е облагаема и правото на приспадане на ДК ще е налице, или ако са предназначени за отдаване под наем на фирми или на физически лица, следва да се направи преценка на вида на последващата доставка предвид разпоредбите на чл. 45 от ЗДДС.

В конкретния казус, за да се даде отговор на поставените въпроси е необходимо на първо място да се определи датата на възникване на данъчното събитие.

По смисъла на чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл. 25, ал. 6 от закона, когато, преди да е възникнало данъчно събитие, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. В тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане.

В обяснението от ревизираното лице се коментира чл. 6, ал. 2, т. 2 от ЗДДС. В случая, в предварителния договор няма отлагателно условие и обявената дата на окончателно сключване на договора е елемент на предварителния договор.

Ревизирания субект притежава фактура-от 23.12.2008г. с предмет на доставката „аванс съгл. протокол за предаване на владеење“ с данъчна основа 428 418 лв. и начислен данък 96 483, 60 лв. Предвид приложените документи се установи, че няма нотариален акт за прехвърляне на собственост на недвижими имоти. Представен е протокол от 23.12.2008г. за предаване на владението на недвижимите имоти от „С“ ООД на „Р“ ЕООД. Към датата на протокола – 23.12.2008г., имотите са на фаза „груб строеж до покрив включително“.

Относно плащането се установява следното:

С предварителен договор от 17.11.2008г. „С“ ООД продава 3 недвижими имота на „А“ ООД за сумата от 482 418 лв. без ДДС. Уговорени са конкретни дати за плащанията, както и възможност за извършване на прихващане. Необходимо е да се изясни на посочените дати има ли плащане.

Видно от представените документи е че „ЗСК“ ЕООД дължи 474 486,16 лв. на „А“ ООД за продажба на дялове.

„С“ ООД има да получава сума /482 418 лв./ от „А“ ООД /по предварителния договор от 17.11.2008г. за недвижимите имоти/.

На 20.12.2008г. е сключен договор за цесия. „А“ ООД е цедент, а „С“ ООД – цесионер. „А“ ООД прехвърля възмездно /необходимо е да се изследва дали това е изпълнено/ на „С“ ООД част от вземането си към „ЗСК“ ЕООД / придобито на основание договор за прехвърляне на

дружествени дялове от капитала на „С“ ООД-364 486,16 лв./ вместо плащането на сумата, дължима от „А“ ООД на „С“ ООД за недвижимите имоти.

На същата дата има договор, с който „Р“ ЕООД замества „А“ ООД като купувач на недвижимите имоти за сумата от 482 418 лв. без ДДС или общо 578 901,60 лв.

Тук възникват и допълнителни въпроси във връзка с договора за цесия. В случай, че той предхожда договора за новация, то „Р“ ЕООД встъпва в правата за имоти на стойност 482 418 лв. без ДДС, но остатъка за плащане /ако са извършени прихващания/ от тях ще е в по-малък размер.

В резултат от извършената цесия, възниква въпрос дали е извършено плащане или прихващане, тъй като ако това е направено ще има основание за издаване на фактура на стойността на плащането или до размера на прихващането. Ако то е в пълен размер ще има остатък за плащане за тези имоти в размер на 214 415,44 лв. /578 901,60-364 486,16/. След заместването на купувача, тази сума е дължима от „Р“ ЕООД.

В допълнение възниква и въпрос, доколко двата договора с дата 20.12.2008г. – за цесия и за новирание не си противоречат. Следва да се анализира действието на договора за цесия предвид освобождаването на „А“ ООД от задължения по предварителен договор за покупка на имоти.

Относно издадената фактура на 23.12.2008г. с посочения предмет:

Възниква въпрос относно стойността на фактурата. Считаме, че е необходимо допълнително изследване на финансовите взаимоотношения – движение на парични средства, извършване на прихващане. Това е необходимо, предвид усложнената фактическа обстановка. Проследявайки всички приложени договори и сумите по тях, считаме, че е налице разминаване в сумите. В този смисъл е необходимо от всички страни по тези договори да се изиска допълнителна информация за изпълнението на финансовите взаимоотношения или сроковете, в които те ще се изпълнят.

След събиране на тази информация и допълнителен анализ на всички документи, относими към фактурата - респективно покупката на недвижимите имоти би могло да се отговори на въпроса дали има възникнало данъчно събитие или авансово плащане.

От представената оборотна ведомост не може да се направи извод дали има осъществено плащане.

В допълнение Ви обръщаме внимание на договора за прехвърляне на права и задължения.

С договор от 20.12.2008г. „А“ ООД прехвърля възмездно правата и задълженията си по горния договор на „Р“ ЕООД. За това втората фирма заплаща цена за встъпване в предварителния договор от 469 000 лв. /платими до 31.12.2008г./.

По смисъла на чл.9, ал.1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл.9, ал.2, т.2 от закона, за доставка на услуга се смята и поемането на задължение за неизвършване на действия или неупражняване на права. В този смисъл, считаме, че в случая е налице тази хипотеза – доставка на услуга, и е необходимо да се изследва при доставчика - „Строймат“ ООД, дали са изпълнени задълженията по ЗДДС – изясняване на вида на доставката-облагаема или не, документиране, определяне на датата на данъчното събитие, начисляване на данък.

Съобразявайки гореизложеното и след извършване на задълбочен анализ на конкретната фактическа обстановка може да бъде направена преценка дали ревизирият субект има право на приспадане на данъчен кредит. Това е свързано с действието на принципите за обективност, самостоятелност и независимост в дейността на органите по приходите.

След изясняване на допълнително възникналите въпроси, ако считате за необходимо изпратете документите и формулирайте въпроси във връзка с изразяване на становище при изяснена фактическа обстановка.