

1_ИТ-00-15/24.02.2017 г.
ЗДДС, чл. 46, ал. 1, т. 2
ЗДДС, чл.25, ал.4

ОТНОСНО: Прилагането на Закона за данък върху добавената стойност

Във Ваше запитване, постъпило в дирекция ОДОП с вх.№.....2017 г. сте изложили следната фактическа обстановка:

Дружество „Х“ е сключило с консорциум „У“/дружество по Закона за задълженията и договорите, в който дружество „Х“ не е съдружник/ договор с предмет - възлагане от консорциума и поемане на задължение от страна на дружество „Х“ да осигури със свои сили, средства и ресурси да извърши необходимите действия по обезпечаване, издаване и поддържане на банкова гаранция за добро изпълнение на името на консорциума за период от 5 години срещу което консорциум „У“ дължи на дружество „Х“ парично възнаграждение. Възнаграждението се дължи ежемесечно, до края на всеки месец, като размера на същото превишава дължимите от дружество „Х“ суми към банката.

В тази връзка е налице договор между дружество „Х“ и търговска банка за издаване на съответна банкова гаранция.

Договор между банката и консорциум „У“ във връзка с издаването, съответно с издадените банкови гаранции не са сключени.

Във връзка с изложеното поставяте следните въпроси:

1. Облагаема ли е доставката между дружество „Х“ и консорциум „У“, по която дружество „Х“ извършва услуга по „издаване, поддържане и обезпечаване на банкова гаранция“ или същата е освободена на основание чл.46, ал.1, т.2 от ЗДДС?

2. Кога възниква данъчното събитие по тази доставка?

Независимо от посоченото по-горе и с оглед промяната в чл.25, ал.4 от ЗДДС, в сила от 01.01.2017 г., поставяте и следните принципни въпроси:

3. Кога възниква данъчното събитие при сделки с поетапно изпълнение при доставки на услуги – при изпълнение на етапа или при подписване на Протокол за приемане на услугата между страните?

4. Кога следва да се счита етапа за завършен/изпълнен?

5. Какви са критериите и/или необходимите документи, за да се счита услуга по СМР за завършена?

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

По първи и втори въпроси:

Видно от чл.46, ал.1, т.2 от ЗДДС освободена доставка е договарянето на гаранции и сделки с гаранции или ценни книжа, установяващи права върху парични вземания, както и управлението на гаранции от кредитора.

Съгласно чл.135, пар.1, б."в" от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност "Държавите-членки освобождават от данък върху добавената стойност договарянето или всякакви операции с кредитни гаранции или други обезпечения на парични средства и управлението на кредитни гаранции от лицето, което е отпуснало кредита".

При тълкуване на чл.46, ал.1, т.2 от ЗДДС във връзка с нормата от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, която транспонира, следва да се приеме, че в обхвата на освобождаването, регламентирано с този член, следва да се считат включени всякакви обезпечения на парични вземания (кредити), включително гаранциите.

Предвид изложеното считаме, че данъчното третиране по ЗДДС на сделката, по която Вашето дружество извършва услуга по „издаване, поддържане и обезпечаване на банкова гаранция“ е съгласно чл.46, ал.1, т.2 от ЗДДС – освободена доставка на услуга по предоставяне на гаранция.

Независимо от изложеното, следва да имате предвид, че с оглед визираните в чл.4 от ДОПК принципи на самостоятелност и независимост на органите по приходите в ревизионното производство, единствено на ревизиращия орган е преценката, дали ще приеме за правилно проведеното данъчно третиране от задълженото лице на база събраните доказателства.

По трети, четвърти и пети въпроси:

Съгласно чл.25, ал.4 от ЗДДС /изм. бр.97/2016 г. в сила от 01.01.2017 г./ при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение с изключение на доставките по чл.6, ал.2, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата на която плащането е станало дължимо. При доставка на услуга, при която е уговорено поетапно изпълнение, завършването на всеки етап се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата на изпълнението на съответния етап.

Във връзка с разпоредбите на ППЗДДС - чл.12, ал.2, когато по договор за доставка на услуга същата е свързана с изпълнението на отделни етапи, които се приемат от получателя по доставката, за всеки етап на завършеност на услугата възниква данъчно събитие, данъкът за което става изискуем на датата на приемане на съответния етап, като тази дата се удостоверява с приемно-предавателен протокол, подписан от доставчика и получателя.