

ОТНОСНО: Прилагане на чл. 92, ал. 3 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/

В Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ постъпи Ваше писмо с вх. № 20-25-26/ 02.05.2019 г. Изложена е следната фактическа обстановка:

Дружество е регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност. Сключен е договор с дружество със седалище в страна от Европейския съюз, търговец на природен газ, регистриран по ДДС. По силата на този договор, българското дружество извършва доставка на природен газ чрез система за пренос на природен газ, разположена на територията на Европейския съюз.

Дружеството счита, че попада в хипотезата на чл. 19, т. 1 от ЗДДС, доставката е необлагаема по ЗДДС и е с място на изпълнение извън територията на страната. На основание чл. 125, ал. 2 от ЗДДС, същото подава VIES декларация.

Поставени са следните въпроси:

1. Има ли дружеството право на възстановяване на декларирания данъчен кредит съгласно чл. 92, ал. 3 от ЗДДС в 30-дневен срок?
2. Следва ли при всяка доставка на природен газ да се изисква декларация от клиента относно крайните получатели и доставените количества?

Предвид изложената фактическа обстановка, изразявам следното становище:

По първи въпрос:

Съгласно разпоредбата на чл. 19 от ЗДДС, мястото на изпълнение при **доставка на газ чрез система за природен газ, разположена на територията на Европейския съюз, или мрежа, свързана с такава система**, при доставка на електрическа енергия или на топлинна или хладилна енергия чрез топлофикационни или охладителни мрежи е:

1. **мястото, където се намира седалището или постоянният обект на получателя, за когото се доставят стоките**, а когато няма такова седалище или обект - постоянният адрес или обичайното пребиваване на получателя - търговец на природен газ, на електрическа енергия или на топлинна или хладилна енергия;

2. мястото, където стоката ефективно се консумира - когато получател е лице, различно от лицето по т. 1;

3. мястото, където се намира седалището или постоянният обект, за който се доставят стоките на получателя по т. 2, а когато няма такова седалище или обект - постоянният адрес или обичайното пребиваване на получателя по т. 2 - когато цялото количество газ, електрическа енергия или топлинна, или хладилна енергия или част от него не са ефективно консумирани от получателя, а са предмет на последваща доставка.

Следователно, доставката на природен газ чрез система за природен газ, разположена на територията на Европейския съюз, или мрежа, свързана с такава система, извършена към търговци на природен газ, неустановени в страната, а установени в други държави членки или трети страни, не е облагаема доставка по ЗДДС, а е доставка с място на изпълнение извън територията на страната.

Данъчното третиране на тази доставка е подчинено на законодателството на държавата по местоустановяването на получателя, включително относно лицето-платец и приложимата данъчната ставка.

За тази доставка, за Вашето дружество - регистрирано по ЗДДС лице, не е налице задължение за начисляване на данък по силата на чл. 86, ал. 3 от ЗДДС, съгласно който **при извършване на доставки с място на изпълнение извън територията на страната не се начислява данък.**

Съгласно нормата на чл. 92, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, независимо от ал. 1 данъкът за възстановяване по чл. 88, ал. 3 се възстановява в 30-дневен срок от подаване на справка-декларацията, когато **лицето е извършило за последните 12 месеца преди текущия месец облагаеми доставки с нулева ставка на обща стойност повече от 30 на сто от общата стойност на всички извършени от него облагаеми доставки, включително доставките с нулева ставка; на доставки с нулева ставка се приравняват и доставките на следните услуги** с място на изпълнение на територията на друга държава членка, по които получател е лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка: транспорт на стоки в рамките на Европейския съюз и оказвани във връзка с този транспорт спедиторски, куриерски и пощенски услуги, различни от услугите по чл. 49; транспортна обработка на стоки; услуги във връзка с транспорта, оказвани от агенти, брокери и други посредници, действащи от името и за сметка на друго лице, както и услуги по оценка, експертиза и работа върху движими вещи.

Разпоредбата на чл. 92, ал. 3, т. 1 от ЗДДС е неприложима за Вашето дружество, тъй като се осъществяват доставки с място на изпълнение извън територията на страната. Дружеството не осъществява доставки с нулева ставка на данъка, както изисква цитираната норма.

По втори въпрос:

В ЗДДС и ППЗДДС не са предвидени специални документи за доставка на природен газ. Специални изисквания за документирането са предвидени при доставки, за които ЗДДС предвижда прилагането на нулева ставка на данъка.