



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52

Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх.№ 91-00-152

Дата, 06.04.2009 г.

ДО
ДИРЕКЦИЯ "ОУИ"-.....

ОТНОСНО: Признаването на право на приспадане на данъчен кредит за внос на стоки, по отношение на които ще се извършват доставки по чл. 24, ал. 3 на ЗДДС

Във връзка с постъпили писмени запитвания и на основание чл.10, ал.1, т.10 от Закона за Националната агенция за приходите, изразявам следното становище:

1. Фактическа обстановка

Дружества, установени на територията на страната, регистрирани по ЗДДС, с основна дейност извършване на услуги по работа върху движима вещ /в обичайния случай изработка на облекла, по надолу за краткост услуга по „ишлеме"/, извършват услугата на лица, регистрирани за целите на ДДС в държави членки. За извършването на услугата необходимите материали се доставят от трети страни, като същите се закупуват от дружество - получател на услугата и фактически се получават на територията на страната от дружеството, извършващо услугата по „ишлеме". Дружеството - доставчик на услугата по „ишлеме" често притежава за тези стоки митнически декларации, в които е вписано като получател. Начисленият данък от митническият орган по осъществения внос е внесен. Лицето – доставчик на услугата по „ишлеме" претендира право на приспадане на данъчен кредит за платения данък по вноса на основание чл. 69, ал.1, т.2 от ЗДДС, като отразява митническата декларация в дневника за покупки, съответно и в справката - декларация по ЗДДС. Дружеството, доставчик на услугата по „ишлеме", издава фактури на получателя на услугата, като стойността на фактурата представлява цената на услугата по работата върху движимата вещ. Не фактурира стойността на материалите, тъй като те не са собственост на доставчика на услугата.

При така описаната фактическа обстановка се поставя въпросът за допустимостта на приспадането на данъчен кредит за платения данък по вноса да се упражни от лицето – доставчик на услугата по „ишлеме".

2. Данъчно третиране

Поддържаеме изразеното в наше писмо изх.№ 24-34-245/17.12.2007г. становище относно правото на приспадане на данъчен кредит при внос на стоки на територията на страната, от лице – несобственик, извършващо услуга по ишлеме относно внесените стоки.

3. Данъчно третиране след 01.01.2009г.

Същевременно следва да се има предвид изменението на чл. 6 от ЗДДС и нововъведената т.3 от ал. 3 на същия.

Съгласно чл.6, ал.3, т.3 от ЗДДС, в сила от 01.01.2009г. за възмездна доставка на стока за целите на този закон се смята и изпращането или транспортирането на стоки, произведени, извлечени, обработени, закупени, придобити или внесени на територията на страната от данъчно задължено лице в рамките на неговата икономическа дейност, когато стоките се изпращат или транспортират за целите на неговата икономическа дейност от или за негова сметка от територията на страната до територията на друга държава членка.

По силата на посочената разпоредба, когато лице, неустановено на територията на страната е собственик на стоки, които се транспортират от или за негова сметка от територията на страната до територията на друга държава членка, следва да се приеме, че лицето – собственик на стоката, ще осъществява независима икономическа дейност на територията на страната - облагаеми доставки по чл. 12 от ЗДДС /доставка, приравнена на възмездна, с място на изпълнение на територията на страната/, поради което, на основание чл. 95, ал.2 от ЗДДС подлежи на регистрация по закона. По силата на чл. 96, ал.1 от ЗДДС при достигане на облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец лицето – собственик на стоката ще бъде длъжно да подаде заявление за регистрация по този закон. След регистрацията по ЗДДС на чуждестранното лице движението на стоките най-вероятно ще попадне в хипотезата на ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 или ал.4 от ЗДДС.

В случай, че чуждестранното лице – собственик на стоката изпълни задължението си за регистрация по ЗДДС, и притежава митническа декларация, в която е посочено като вносител, ще има право на възстановяване по реда на Глава седма от закона на начисления и внесен по реда на чл. 90 от закона ДДС по вноса,. Чуждестранното лице, след 01.01.2009 г. няма да може да възстановява платения от него ДДС по вноса по реда на Наредба № 11 от 2006г. на Министъра на финансите, тъй като с тези стоки същото ще извършва облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната /доставките по чл. 6, ал.3, т.3 от закона/. След регистрацията на чуждестранното лице по ЗДДС платен данък по внос, за данъчни събитие, настъпило след датата на регистрацията, би могъл да бъде възстановен/приспаднал от само от това лице.

В случай, че чуждестранното лице – собственик на стоките не изпълни задължението си за регистрация по ЗДДС, същото би могло да бъде регистрирано служебно, по реда на чл. 102 от ЗДДС. На основание ал.3 от същия член в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, следва да се приеме, че същото дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания за периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация до датата, на която е регистрирано от органа по приходите. Определянето на данъчните задължения на лицето се извършва с ревизионен акт по реда на ДОПК. За връчването на съответните актове приложение би могъл да намери Регламент № ... за административно сътрудничество между държавите-членки в областта на ДДС. По отношение на евентуално дължим данък или санкции за неизпълнение на законовите задължения за регистрация, следва да се има предвид, че изпълнение може да се насочи към притежаваните от това лице движими вещи на територията на страната, а именно стоките, предмет на работа върху движими вещи, находящи се у българското предприятие, които са собственост на чуждестранното лице.

Предвид изложеното по – горе и в писмо изх.№ 24-34-245/17.12.2007г. следва да се приеме, че, за да не се наруши принципът на неутралност на данъка, правото за приспадане/възстановяване на данъчен кредит на платения данък по вноса във връзка стоки, по отношение на които ще се извършват доставки по чл. 24, ал. 3 на ЗДДС, може

да се упражни или от собственика на стоките, след регистрацията по ЗДДС, или от лицето, извършващо услугите по работа върху тях /”ишлеме”/ до регистрацията по ЗДДС.

Ако правото на данъчен кредит е упражнено от доставчика на услугата, тъй като той не е доставчик на стоката по ВОД във връзка с последващото и транспортиране към държава – членка, във VIES – декларацията му няма да има данни за тази операция. Поради това следва да се осъществи спонтанен обмен на информация с държавата – членка, издала данъчния номер за целите на ДДС на лицето – собственик на стоката, с което да се уведоми съответната данъчна администрация с оглед осъществяване на контрол и избягване възможността да бъде извършено разпореждане със стоките, като се избегне начисляване на данък в рамките на Общността.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР
НА НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ
ЗА ПРИХОДИТЕ:**

/КР.СТЕФАНОВ/