



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. “Княз Дондуков” № 52 Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9859 3099

Изх.№
Дата, 16.11.2011 г.

Изх. № 15-00-26

ДО

.....
.....

**КОПИЕ: ДИРЕКЦИЯ ОУИ ГР.....
КЪМ ЦУ НА НАП**

Относно: установяване статута и местоположението на получател съгласно Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност

Във Ваше писмо, постъпило в ЦУ на НАП с вх. № 15-00-26/18.07.2011 г. във връзка с дейността на корабните брокери и агенти сте поставили множество въпроси, свързани с установяване статут и местоположение на получател съгласно Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (Регламента).

Въпросите Ви са:

1. Как следва доставчикът на услуги да проверява статута на получателя за валиден ДДС номер и свързаното с него име и адрес, че действа в качеството си на ДЗЛ? Достатъчно ли е предоставянето на ДДС номера на получателя и съответното потвърждение за валидност в сайта на ЕС? Много държави членки на ЕС не потвърждават име и адрес при VIES валидация. Трябва ли в тези случаи да се изисква допълнително удостоверение за ДДС или данъчна регистрация, от които безспорно да е видно, че този ДДС номер се свързва с името на клиента?

2. Как съгласно чл.18, т. 2 от Регламента доставчикът ще докаже, че получателят на услугите не му е съобщил идентификационния си номер по ДДС – кое е това доказателство, за да счита получателя за данъчно незадължено лице?

3. Кое е това “каквото и да е друго доказателство”, за това че получателят е данъчно задължено лице, ако получателят все още не е получил идентификационен номер по ДДС, но информира доставчика, че е подал заявление за такъв?

4. Какво е “проверка в разумна степен” от страна на доставчика за тези цели и как се прави? Колко често трябва да се изискват удостоверения за ДДС или друга данъчна регистрация от клиенти, към които се извършват периодични

доставки на услуги: за всяка доставка или за всеки месец или година?

5. Какво свидетелство за регистрация, издадено от компетентен орган на съответната държава би следвало да бъде изисквано при издаване на фактурите към чуждестранните контрагенти в съответната държава, установени извън ЕС (трети страни) – доказващо, че компанията, получател на услугата е регистрирано по ДДС или по някакъв друг вид данък върху оборота в съответната държава лице, или документ, издаден от компетентен орган, доказващ, че дружеството е регистрирано със стопанска цел? Как се тълкува понятието “или всяко друго доказателство за това”?

6. Как се определя мястото на стопанска дейност на получателя, когато ДЗЛ е установено в повече от една държава? Къде е мястото на изпълнение на доставката на услуга?

7. Какви са правилата, за да определи доставчикът постоянния обект на получателя?

8. Как се определя, кой е моментът, в който доставчикът определя статута, качеството и местоположението на получателя?

9. В какво се изразяват често споменаваните в Регламента “обичайни търговски мерки за сигурност, като мерките, свързани с проверките на самоличността и плащанията”, посредством които “доставчикът извършва в разумна степен проверка на точността на информацията, предоставена от получателя”?

10. Дали по-голяма значимост следва да се отдава на документалната обосноваване или на фактичката обстановка?

Предвид липсата на изложена конкретна фактическа обстановка, съобразявайки относимата нормативна уредба, във връзка с поставените от Вас въпроси на основание чл.10, ал.1, т.10 от Закона за Националната агенция за приходите изразявам следното принципно становище:

Въпросите Ви по същество се отнасят до начина, по който доставчикът на една услуга може да установи статута и местоположението на получателя на същата, в случаите на доставки на услуги, при които мястото на изпълнение на доставката зависи от обстоятелството, дали получателят е данъчнозадължено или данъчно незадължено лице.

Видно от естеството на дейността на членовете на Българската асоциация на корабните брокери и агенти, зададените от Вас въпроси са свързани с посредничество във връзка с доставка на транспортни услуги, осъществявани с плавателни съдове. Мястото на изпълнение при доставка на посредническа /брокерска или агентийска/ услуга във връзка с услуга по транспорт на стоки най-често зависи от статута на лицето - получател на услугата – дали същото е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено лице. Мястото на изпълнение на услугата от своя страна определя приложимия данъчен закон, приложимата данъчна ставка и лицето-платец на данъка. Поради това от особена важност е правилното и точно определяне на статута на получателя.

В действащите Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и Правилник за прилагане на закона за данъка върху добавената стойност (ППЗДДС) не са регламентирани документите, които са необходими за доказване статута на получателя - дали той е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено лице. Такива доказателства са установени в Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, в сила от 01.07.2011 г. Регламентът е

задължителен и се прилага пряко във всички държави-членки, поради което българските дружества, доставчици на брокерски и агентийски услуги във връзка с транспортни услуги следва да се съобразят с правилата, регламентирани в него.

За определяне статута на получателя на услугите като данъчно задължено лице, в регламента са установени доказателствата, които доставчикът следва да получи от получателя. Тези документи са различни в зависимост от това, къде е установен получателя – в Общността или извън нея.

Относно получател на услуги, установен в Общността:

Съгласно член 18, пар.1 от Регламента: освен ако не разполага с информация за противното, доставчикът на услуги може да счита, че получател, установен в Общността, има статут на данъчнозадължено лице:

1 когато получателят му е съобщил идентификационния си номер по ДДС и доставчикът получи потвърждение за валидността на този идентификационен номер и за свързаното с него име и адрес в съответствие с член 31 от Регламент (ЕО) № 904/2010 на Съвета от 7 октомври 2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност.

В случаите, когато някоя от държавите членки при VIES - валидация не потвърждават име и адрес, от получателя следва да се изисква допълнително удостоверение за регистрацията му за целите на ДДС, от което безспорно да е видно, че този ДДС номер се свързва с името на клиента. С член 31 от Регламент (ЕО) № 904/2010 на Съвета, в сила от 1 януари 2012 г., държавите членки се задължават да потвърждават по електронен път името и адреса на лицето, на което е бил издаден идентификационен номер за целите на ДДС, при което ще отпадне необходимостта от изискване от получателя на допълнително удостоверение за регистрацията му за целите на ДДС.

2 когато получателят все още не е получил идентификационен номер по ДДС, но информира доставчика, че е подал заявление за такъв и доставчикът се сдобива с каквото и да е друго доказателство за това, че получателят е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, което е задължено да се регистрира за целите на ДДС, и извърши проверка в разумна степен на точността на информацията, предоставена му от получателя, с помощта на обичайните търговски мерки за сигурност като мерките, свързани с проверките на самоличността и на плащанията.

В аспекта на цитираната норма, друго доказателство, че получателят е данъчнозадължено лице би могло да бъде например идентификационен номер, предоставен на получателя от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица.

Проверка в разумна степен на точността на информацията, предоставена от получателя следва да включва например проверки в публичните регистри, събиране на информация за получателя, установяване на контакт с управителите или с други лица с ръководни функции на получателя и др. Степента на задълбоченост на проверката е в зависимост от характера на търговските взаимоотношения между страните по сделката – дали същите са с инцидентен или с траен и системен характер.

Съгласно член 18, пар.2 от Регламента, освен ако не разполага с

информация за противното, доставчикът на услуги може да счита, че получател, установен в Общността, има статут на данъчно незадължено лице, когато докаже, че този получател не му е съобщил идентификационния си номер по ДДС.

Считаме, че за известните на доставчика обстоятелства относно статута на получателя по доставката може да се съди по разменената между страните по сделката търговска кореспонденция, от която да е видно, че получателът на услугите не му е съобщил идентификационния си номер по ДДС.

Относно получател на услуги, установен извън Общността:

Съгласно член 18, пар.3 от Регламента, освен ако не разполага с информация за противното, доставчикът на услуги може да счита, че получател, установен извън Общността, има статут на данъчнозадължено лице:

3 ако получи от получателя удостоверение, издадено от компетентния данъчен орган на получателя, в потвърждение на факта, че получателът извършва стопанска дейност, с цел да му се предостави възможност да получи възстановяване на ДДС по силата на Директива 86/560/ЕИО на Съвета от 17 ноември 1986 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки в областта на данъците върху оборота — правила за възстановяване на данъка върху добавената стойност на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността

4 когато получателът не разполага с това удостоверение, ако доставчикът разполага с идентификационния номер по ДДС или подобен номер, изпълняващ същата функция, предоставен на получателя от страната по установяване и използван за идентифициране на данъчнозадължени лица или с всяко друго доказателство за това, че получателът е данъчнозадължено лице и ако доставчикът извърши проверка в разумна степен на точността на информацията, предоставена му от получателя, с помощта на обичайните търговски мерки за сигурност като мерките, свързани с проверките на самоличността и на плащанията.

В случай, че доставчикът разполага с удостоверение, издадено от компетентния данъчен орган на получателя, в потвърждение на факта, че получателът извършва стопанска дейност, независимо, че същият не притежава идентификационен номер за целите на ДДС или друг подобен данък, следва да се приеме, че получателът е данъчнозадължено лице, разбира се след проверка на точността на информацията, предоставена му от получателя.

Съгласно чл. 25 от Регламента, за прилагане на правилата относно мястото на доставка на услугите се вземат предвид само обстоятелствата, съществуващи в момента на данъчното събитие. Последващите промени в използването на получената услуга не засягат определянето на мястото на доставката, ако не съществува никаква практика на злоупотреба.

Видно от цитираната норма като правило удостоверяването на статута на доставчика следва да се извършва към датата на изискуемост на данъка за съответната доставка. Доставчикът сам следва да прецени, с оглед степента на познаване и доверие в контрагента си, дали е разумно да му се довери, (например при системни търговски взаимоотношения) и да допусне удостоверяването на статута му да не се извършва за всяка доставка, доколкото евентуалните неблагоприятни последици (задължаване с данък върху

добавената стойност при данъчен контрол и установяване статут на данъчно незадължено лице на получателя) биха били за сметка на доставчика.

Подчертаваме, че Регламентът, освен предвиденото изискване за доказателство, поставя в тежест на доставчика да положи всички необходими усилия в рамките на обичайната търговска практика, за да се увери в статута на получателя по доставката. Считаме, че тези мерки не са универсални за всеки случай, а биха могли да имат различен обхват и задълбоченост предвид различните контрагенти – получатели по доставката, с оглед предходни търговски взаимоотношения с конкретния получател или неговото търговско реноме.

Доколкото способите за удостоверяване на статута на получателя на услугата не са императивно и лимитативно установени в регламента, и доколкото последващият данъчен контрол се извършва на базата на документи, следва да се приеме, че при преценка на това обстоятелство фактическото положение следва да може да бъде установено документално, независимо от способа за това.

Относно местоположението на получателя:

Съгласно чл. 22 от Регламента, когато получателят на услугата е установен в повече от една държава, с оглед да се определи в полза на кое от местата на установяването му /седалище или постоянен обект/ се предоставят услугите, доставчикът следва да извършва преценка с оглед естеството и използването на предоставената услуга. В случай, че естеството и използването на предоставените услуги не му позволяват да установи получателя на услугите, доставчикът следва да обръща особено внимание дали в договора, във формуляра за поръчка и от идентификационния номер по ДДС, предоставен от държавата-членка на получателя във връзка с доставката на услугата и съобщен му от получателя, постоянният обект се определя като получател на услугите и дали постоянният обект е субектът, който плаща за услугите.

Когато постоянният обект на получателя, на когото са предоставени услугите, не може да бъде определен по така посочения начин или когато услугите са доставени на данъчнозадължено лице по силата на договор, обхващащ една или повече услуги, предназначени за използване по неустановим и количествено неизмерим начин, доставчикът на услуги може с пълно основание да счита, че услугите са доставени там, където получателят е установил стопанската си дейност.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА
ПРИХОДИТЕ
/КРАСИМИР СТЕФАНОВ/**